مبادیء الاقتصاد المالي

(المالية العامة)

النفقات العامة – الإيرادات العامة

القروض العامة – الموازنة العامة

دكتور

عزت عبد الحميد البرعى

أستاذ ورئيس قسم الاقتصاد والمالية العامة

والتشريع الضريبي – وكيل كلية الحقوق

جامعة المنوفية

٢٠٠٥

الولاء للطبع والتوزيع – شبين الكوم

بسم الله الرحمن الرحيم

" لن تنالوا البر حتى تنفقوا مما تحبون "

(آل عمران ٩٢)

" ويسألونك ماذا ينفقون قل العفو "

(البقرة ٢١٩)

"والذين يكنزون الذهب والفضة ولا ينفقونها في سبيل الله فبشرهم بعذاب اليم "

(التوبة ٣٤)

إهـــــــداء

إلى

- مصرنا العزيزة الغالية
- رجال المقاومة الباسلة في فلسطين المحتلة ، والعراق المحتلة
- الذكرى العزيزة لوالدي و والدتي

مقدمة

تهدف هذه المحاضرات إلى تقديم مبادئ الاقتصاد المالي أو اقتصاديات المالية العامة " الاقتصاد العام " إلى طلبة السنة الثالثة بكلية الحقوق في صورة مبسطة ومختصرة وذلك حتى تكتمل مبادئ المعرفة الاقتصادية والمالية . بعد أن رأينا مبادئ وأسس الدراسات الاقتصادية فيما يتعلق بدراسة المشكلة الاقتصادية والهيكل الاقتصادي والنظم الاقتصادية ونظريات القيمة والثمن وقوانين وعلاقات العرض والطلب، واقتصاديات السوق ونظرية سلوك المستهلك، ونظريات الإنتاج والنفقات والتوزيع ، واقتصاديات الدخل القومي والاقتصاد الكلي ... ثم كانت دراسات النقود والبنوك والعلاقات الاقتصادية الدولية ومبادئ التخلف واقتصاديات التنمية ، وفي إطار ذلك كان من المتعين أيضا أن ندرس مجموعة من القوانين الاقتصادية كقوانين الاستثمار ، ورأس المال ، والإصلاح الاقتصادي وقطاع الأعمال العام ، وسوق المال ، والضرائب والبنوك والصرف الأجنبي ، والتجارة الخارجية وقد تناولنا بالتحليل والدراسة قوانين الاستثمار وقطاع الأعمال العام ثم تأتي دراسات المالية العامة والضرائب .

وفي خصوص دراستنا الحالية عن مبـادئ الاقتصـاد المـالي " المالية العامة " فلا شك أنها تمثل أهميـة كبـرى لكافـة الـنظم الاقتصادية ، فالاقتصاد العام أو مالية الدولة أصبح يمثل الـوزن النسبي الأكبر في اقتصاديات الدول المختلفة سواء فيمـا يتعلـق بنصيبه في الناتج القومي والذي قد يصل إلى النصف أو أكثر أو الدور الاقتصادي والمالي والاجتماعي والسياسي للدولة .

فأيا كانت التغييرات الاقتصادية التي تحدث على المستوى العالمي ، والتوجه بدرجات سريعة نحو اقتصاديات السوق، فإن ذلـك لا يقلل من دور الدولة الهام والمتعاظم في المجـالات الاقتصـادية والمالية والإشرافية والرقابية .

لذلك تتعاظم في الوقت الحاضر أهمية الدراسات النظرية والتطبيقية التي تدخل في نطاق علم الاقتصاد المـالي " الماليـة العامة " وذلك بفضل الدور المتزايد الذي أصبحت الدولة تلعبه في إدارة وتوجيه المؤسسـات الاقتصـادية المعاصـرة الرأسـمالية والاشتراكية والنامية " المتخلفة " فالتطور الذي حدث في طبيعـة الدولة وانتقالها من الدولة الحارسة إلى الدولة المتدخلة ثـم إلـى الدولة المنتجة انعكس على دور وطبيعة ووظيفة الماليـة العامـة وعلى أهدافها باعتبارها أحد أدوات السياسة الاقتصادية .

ونظرا لتعدد الجوانب المختلفة لعلم المالية العامة ، فقد اختلف الكتاب (الاقتصاديين والفقهاء) منذ زمن بعيد حول النطاق الذي يجب أن تدور فيه دراسات المالية العامة وانقسموا في ذلك إلى مدرستين :
المدرسة الأولى ترى أن موضوع دراسات المالية العامة يجب أن يقتصر على بحث الأسس الاقتصادية المتعلقة بظواهر الإنفاق العام والإيراد العام ، وتحديد الآثار المترتبة للنشاط المالي للدولة على الاقتصاد القومي ، ثم استخلاص القوانين العامة
التي تخضع لها الظواهر المالية ، ويستند هذا الاتجاه إلى أن الظواهر المالية هي بالدرجة الأولى ظواهر اقتصادية ، ومن ثم فإننا نجد أن دراساتهم تتصف بالطابع الاقتصادي التحليلي ، ويطلقون على علم المالية العامة اصطلاح " الاقتصاد العام " أو اصطلاح " اقتصاديات المالية العامة " وذلك بما يميزه عن المبادئ والنظريات الاقتصادية التي يخضع لها النشاط الاقتصادي الخاص ويسود هذا الاتجاه في معظم دراسات المالية العامة لدى الأنجلو ساكسون (إنجلترا والولايات المتحدة) وهو الغالب في كليات التجارة بالجامعات المصرية .

بينما ترى المدرسة الأخرى أن ظواهر المالية العامة ظواهر مركبة ومتشابكة وتخضع بطبيعتها لعوامل متعددة منها الاقتصادية والسياسية ، والقانونية ، والاجتماعية ، ولذلك فإن الدراسات المالية يجب أن تنصب على هذه العوامل جميعها ، فلا تقتصر على الجوانب الاقتصادية فقط

ومن ثم فإن دراستهم للمالية العامة تتصف بالطابع الاقتصادي والقانوني والسياسي . ويسود هذا الاتجاه في معظم دراسات المالية العامة في فرنسا . وهو الغالب في كليات الحقوق بالجامعات المصرية

وإذا كنا نميل إلى الاتجاه السائد في المدرسة الثانية ، فإننا نعتقد وبحق أن الدراسات الاقتصادية هي الأساس في دراسة المالية العامة، ومن ثم نحبذ اصطلاح " الاقتصاد المالي، أو اقتصاديات المالية العامة "

فإذا كان لا يمكن التعرف على حقيقة النشاط المالي للدولة إلا بدراسة الجوانب القانونية والسياسية للدولة وللمؤسسات المالية والنقدية والضريبية القائمة كما أن تنظيم وآثار الأدوات المالية التي تسيطر عليها الدولة وتستخدمها في تنفيذ سياستها المالية وهي الإنفاق العام ، والإيرادات العامة ، والقروض ، والإصدار النقدي ، والموازنة العامة تختلف باختلاف الإطار العام السياسي والقانوني الذي تعمل في ظله ، إلا أنه ومن جهة أخرى (لا تقل أهمية إن لم يكن أكثر من الاعتبار الأول) فإن الأساس والطبيعة الاقتصادية للظواهر المالية تمثل أهمية قصوى حيث تستند السياسة الاقتصادية في الوقت الحاضر على الأدوات المالية بسبب فعاليتها ووزنها النسبي المتزايد ، بالإضافة إلى تعاظم أهمية كل من السياسة المالية والتخطيط المالي في كافة الدول ، وخصوصا الدول المتخلفة والتي تحاول إتباع طريق تنمية حقيقية وجادة ومستمرة وذاتية من خلال رسم استراتيجية عامة للتطوير

الاقتصادي والاجتماعي بغرض الخروج من التخلـف وتحقيـق الاستقلال الاقتصادي ، ومن ثم فنحن سنركز في دراسة مبـادئ المالية العامة انطلاقا من أنها محصلة مجموعة من الاعتبـارات والعوامل الاقتصادية والقانونيـة والسياسـية ، ولكـن العوامـل الاقتصادية تمثل محور الارتكاز الأساسي والغالب ، والتي تجعل من المالية العامة أحد فروع العلوم الاقتصادية .

وسنقتصر في هذه المحاضرات بعد تقديم بـاب تمهيـدي يوضح نطاق وطبيعة علم الاقتصاد المالي " المالية العامة " على تحليل ودراسة الأدوات المالية الأساسية وهي : " الإنفاق العام"

والإيرادات العامة ، و القروض، و الموازنة العامـة مـن كافـة الجوانب الاقتصادية و القانونية و السياسية ، علـى أن ظـروف التخصص و الوقت تجبرنا على تقديمها فى صورة مختصرة.

* **خطة البحث و والدراسة :**

حتى يتسنى لنا تقديم مبادئ الاقتصاد المالي من وجهـة النظـر السابق بيانها ، فإننا نرى منهجيا أن يكون ذلك من خلال التقسيم إلى " باب تمهيدي كمقدمة عامة " و ثلاثة أبواب رئيسية :

- **في الباب التمهيدي** : سيتم التركيز على دراسة نطاق و طبيعة علم الاقتصاد المالي من خلال تعريفه و موضوعه ، و العلاقة بينه و بين العلوم الأخرى ، و تحليل و بيان الدور الاقتصادي للدولة و التفرقة بين النشاط المالي و النظام المالي ، و كذا بين المالية و المالية الخاصة .

- **وفي الباب الأول** : نتعرض للنفقات العامة (نظرية الإنفاق العام). حيث يتم دراسة و تحليل تقسيمات النفقات العامة في فصل أول ، و ذلك بعد تعريف النفقة العامة ، و نطاق و حدود النفقات العامة في فصل ثاني ،و الآثار الاقتصادية المباشرة و غير المباشرة للنفقات العامة في فصل ثالث .

- **وفي الباب الثاني** : نتعرض للإيرادات العامة (نظرية الإيراد العام) حيث سيتم دراسة و تحليل الإيرادات العامة أو الصور المختلفة للإيرادات العامة في فصل أول ، و المقدرة المالية (الطاقة المالية)

و التكليفية للمجتمع في فصل ثاني . و نظرية الضريبة من حيث طبيعتها و تعريفها و تكييفها القانوني و قواعدها الأساسية و كذا التنظيم الفني و المشكلات التي تنشا بمناسبة فرض الضريبة و تحديد مقدارها و ربطها و تحصيلها فى فصل ثالث ، و الآثار الاقتصادية للضريبة سواء كانت مباشرة أو تلك التي تتعلق بالعبء الضريبي . و مشكلات النظام الضريبي في فصل رابع ،

و في نهاية هذا الباب سندرس القروض العامة من حيث أنواعها ، و إصدارها و خدمة القروض العامة و الآثار الاقتصادية لها فى فصـــل خاص ٠

– **وفى الباب الثالث** : نتعرض للموازنـــة العامـــة " ميزانيـــة الدولة " حيث سيتم دراسة التعريف و مراحل التحضير فى فصل أول ٠٠ و المبادئ العامة للموازنة فى فصل ثـــاني ، و اعتمـــاد و تنفيـذ الموازنة فى فصل ثالث ، و الرقابة على تنفيذ الموازنة فى فصل رابع

* وإذا كانت هذه المحاضرات تنصب على دراسات الاقتصاد المالي فنأمل أن يتم تحليلها ونقدها وتقييمها وربطهـــا بـــالواقع ، وأن تكون مجرد مقدمة للقراءة المســـتمرة والبحـــث ومتابعـــة الأوضـــاع الاقتصادية والمالية ولمجتمعنا بهدف التوصل إلى ظروف وأوضـــاع معيشيه واجتماعية وسياسية وثقافية وعلمية أفضل للوطن والمواطن والله نسأل التوفيق والسداد ، ونعتذر مقدما عن أية أخطاء ونتحمـــل مسئوليتها ونكرر الشكر والعرفان لأساتذتنا الإجلاء الـــذين وضـــعوا أسس المعرفة العلمية

وما توفيقي إلا بالله علية توكلت والية أنيب ...

دكتور/ **عزت عبد الحميد البر عي**

المنصورة :سبتمبر ٢٠٠٤

باب تمهيدي

نطاق وطبيعة علم الاقتصاد المالي " المالية العامة "(١)

إذا كان علم الاقتصاد المالي كما سوف نرى يتركز موضوعة على دراسة النشاط المالي للدولة ، ودراسة وتحليل الأدوات المالية الرئيسية ، ومن ثم أصبح لهذا العلم استقلاله وذاتيته ، فأن التساؤل يثور حول تعريف هذا العلم وموضوعة وعلاقته بالعلوم الأخرى ، والدور الاقتصادي والمالي للدولة ، والتمييز بين النشاط المالي والنظام المالي ، والتفرقة بين المالية العامة والمالية الخاصة ، وسنعرض بالتحليل والدراسة للموضوعات السابقة فى هذه الباب التمهيدي والتي تمثل الدراية والوعي بها أهمية قصوى في فهم واستيعاب مبادئ الاقتصاد المالي التي سنتعرض لها فى الأبواب اللاحقة .

---

(١) **انظر في هذا الباب للمراجع آلاتية**

١-د.محمد دويدار ،، دراسات فى الاقتصاد المالي منشأة المعارف الإسكندرية ١٩٨٤

٢-د.رفعت المحجوب ،،المالية العامة ، دار النهضة العربية القاهرة ١٩٧٩

٣-د.ذكريا بيومي مبادئ المالية العامة ، الولاء للطبع والنشر شبين الكوم ١٩٩٢

٤-د.السيد عبد المولى ، المالية العامة ، دار الفكر العربي ، القاهرة ١٩٢٥

٥د.عبد الهادي النجار، مبادئ الاقتصاد المالي ، دار النهضة العربية ،القاهرة١٩٨٨

أولا :تعريف وموضوع علم الاقتصاد المالى

التعريف التقليدي :الاقتصاد المالي هو العلم الذي يعالج موضوع القواعد التي يجب على الحكومات والهيئات العامة أن تطبقها في تحديد النفقات العامة ، وتامين الموارد المالية لهذه النفقات بتوزيع أعبائها بين المواطنين.

وقد تطور علم الاقتصاد المالي تبعا لتطور الدولة وطبيعتها السياسية والاجتماعية ووظائفها ، وقد حدث هذا التطور بعد الحرب العالمية الأولى وخصوصا بعد الكساد الكبير وهو تطور لم يقتصر على الوسائل والأساليب ،بل تعداه إلى مفهوم الاقتصاد المالي (أو المالية العامة) ،والأهداف التي ترمى الدولة إلى تحقيقها بواسطة ، فلم يعد الاقتصاد المالي وسيلة لتأمين سداد نفقات الدولة فحسب ، بل قبل كل شيء وسيلة للتدخل فى الحياة الاقتصادية والاجتماعية ، أن الواقع والتجربة يؤكدان وجود هذا التطور واستمراره ، كما أصبح للموازنة العامة هدف أساسي هو أعادة توزيع الدخول والثروات بين الأفراد ، كما أصبحت مرتبطة بمجموع النشاط الاقتصادي في الدولة بعد أن كانت مجرد تقدير حسابي للموارد والنفقات.

أما التعريف الحديث للاقتصاد المالي : هو العلم الذي يبحث في نشاط الدولة المالي والاقتصادي عندما تستخدم الوسائل المالية من نفقات وضرائب ورسوم وقروض ووسائل نقدية ، وموازنة عامة .. الخ لتحقيق أهدافها السياسية والاقتصادية والاجتماعية والثقافية وغيرها .

وهكذا بعد أن كانت القاعدة الأساسية في الموازنة العامة هي تحقيق التوازن بين النفقات والإيرادات ، أصبحت موازنة الدولة جزء من التوازن العام للاقتصاد ، وأداة فعالة لتحقيق أهداف الدولة ، وأصبحت القاعدة الأساسية هي التوازن الاقتصادي والاجتماعي العام ، ولو تم ذلك على حساب عجز مؤقت فى الميزانية العامة فى سبيل تحقيق غايات اقتصادية واجتماعية .

--وإذا كان التعريف الحديث هو التعريف الغالب لدى كتاب وفقهاء المالية العامة فإننا نرى تحديده بدرجة أكثر دقة ، ومن ثم فان الاقتصاد المالي هو العلم الذي يدرس العلاقات الاقتصادية والمالية التي تنشأ عندما تقوم الدولة بنشاطها التالي ، اى عندما تقوم الدولة بنشاطها الاقتصادي والمالي، اى عندما تقوم بالحصول على الإيرادات العامة واستخدامها فى تغطية ومواجهة النفقات العامة والتي توجه إلى القيام بالخدمات العامة وإشباع الحاجات العامة وذلك من اجل تحقيق أهداف الدولة الاقتصادية والسياسية والاجتماعية .

--هذا وحتى تقوم الدولة بنشاطها المـــالي لتحقيـــق أهـــدافها المحدودة فأنها تستخدم مجموعة من الأدوات الماليـــة الرئيســـية أهمها : الموازنة العامة ، النفقات العامـــة بمختلـــف أنواعهـــا ، الضرائب والرسوم والإتاوات، وفائض قطاع الأعمـــال العـــام ، والقروض بمختلف أنواعها ، وإدارة الدين العـــام ، والائتمـــان ، والأوراق المالية وسوق المال ، والإصدار النقدي ...... الخ

<u>*آما بالنسبة لموضوع الاقتصاد المالي</u>

مما سبق رأينا أن موضوع الاقتصاد المالي ينصب على النشـــاط المالي للدولة ، ومن المتفق علية أن محور هذا النشـــاط المـــالي يتمثل في القيام بمجموعة من الخدمات العامـــة بهـــدف إشـــباع الحاجات العامة لإفراد المجتمع ، ومن ثم يمكن القول أن أســـاس موضوع المالية العامة (الاقتصاد المالي) هو مجموع الحاجات العامة التي يتعين على الدولة إشباعها في كل مرحلة من مراحل تطور المجتمع .

-- ولإشباع هذه الحاجات العامة ، فأنـــة يلـــزم أداء بعـــض الخدمات العامة ، وهذا بدورة يتطلب الحصـــول علـــى بعـــض الإيرادات العامة اى أنة لكي يتم إشباع الحاجات العامة باعتبـــاره محور النشاط المالي يتعين القيام بالأنفاق العام

ولا يتسنى تحقيق هذا الأنفاق العام ألا عن طريق الحصول على إيرادات عامة كالضرائب والرسوم والقروض ....لتغطية هذا الأنفاق العام .

--ومن ثم فان مجموع العمليات المالية والاقتصادية المتعلقة بحصول الدولة على الإيرادات لتغطية النفقات بقصد إشباع الحاجات العامة تمثل موضوع الاقتصاد المالي أو المالية العامة .

وقد رأينا في الدراسات السابقة (١) أن الحاجات الفردية هي تلك المجموعة من الحاجات التي يتمكن كل فرد من إشباعها بمعزل عن غيرة ، ويقتصر نفعها علية وأسرته مثل الحاجة إلى الغذاء أو الملبس أو المسكن ، أو اقتناء سلعة معينة أو الحصول على خدمة محددة طبقا لموارده،

١- انظر كتابنا : اصول الاقتصاد السياسي ، دار الولاء ، شبين الكوم ، ٢٠٠٤/٢٠٠٥، ص ٤٥ – ٤٧

إي يتم إشباعها عن طريق النشاط الاقتصادي الخاص ، ولا شأن لظواهر الاقتصاد المالي بها . أما الحاجات الاجتماعية أو العامة فهي التي تخص المجتمع بالدرجة الأولى ويستلزم إشباعها ضرورة تضافر جهود أفراد المجتمع ولا يقتصر نفعها على شخص محدد بل يتاح للجميع فائدتها حيث تهدف إلى تحقيق النفع العام ، ولذلك لا يترك إشباعها لكل فرد على حدة بل يتعين تدخل الدولة ومؤسساتها لإشباعها مثل الحاجة ألي الآمن الداخلي والخارجي وتتحقق العدالة ، أو أن هذه الحاجات قد لا يستطيع الأفراد أسباعها على الوجه الأكمل بمفردهم مثل الحاجة ألي الرعاية الصحية والتعليم والثقافة والنقل ... وعموما فان هذه الحاجات تتحدد في ارتباطها بمجتمع معين وفى مرحلة زمنية معينة طبقا لحجم الموارد الاقتصادية الموجودة في كل مجتمع.

--وليس هناك خلاف في أن الحاجات العامة تشمل كحد آدني الحاجات الأساسية التي يتعين أسباعها لأفراد المجتمع على أن يتم تحديدها وترتيبها بواسطتهم ، في إطار تنظيم ديموقراطي ومن خلال المؤسسات الخدمية المالية والاقتصادية القائمة.

هذه الحاجات العامة تعد المحرك الأساسي لكل النشاط المالي للدولة ، ويكون الهدف النهائي هو إشباعها ،

وان كان نوع التنظيم الاقتصادي والسياسي ، وأسلوب الإنتاج المتبع ونمط توزيع الدخول والثروات .. هى التي تحدد أنواع ودرجة وكيفية إشباع هذه الحاجات .وعموما فان الدولة هي التي تنظم وسيلة

إشباع هذه الحاجات ، وطريقة تمويلها من الموازنة العامة بعد أن تفرض على المواطنين مساهمة إجبارية لتغطية نفقات إشباع هذه الحاجات ويكون هذا المقابل بمثابة رسوم أو ثمن عام فى بعض الأحيان وقد تكون بدون مقابل فى أحيان أخرى

هذا ويفرق البعض (١) بين الحاجات الاجتماعية والحاجات الجديرة بالإشباع أو المستحقة الإشباع وكل منهما حاجات عامة ولكن يقصد بالأولى كما رأينا تلك التي لا يمكن إشباعها إلا بطريقة مشتركة بين المنتفعين فالنفع المرتب عليها يعتبر نفع عام وتكون هذه الحاجات غير قابلة للتجزئة

1-Musgrave , R. ,The Theory of Publik finance , Mc. Hill book Co .,London New york , 1959, PP., 9-15

د. عبد الهادي النجار: مبادىء الاقتصاد المالي ،المرجع السابق ذكره ص ٢٩

ومن ثم يكون إشباعها غير مرتبط بالسوق ولا تتوقف على دفع ثمن عام لها ومن ثم فلا يمكن استبعاد الذين لا يدفعون ثمن الانتفاع بهذه الخدمات ، كما لا يمكن تجزئة النفع العام والمشترك الذي يتمخض عن إشباعها

وان الكمية الكلية للمنفعة تتاح لكل فرد لينتفع بها مع الآخرين بالتساوي في المجتمع وإذا كان الانتفاع بالخدمات العامة التي تشبع هذه الحاجات العامة ممكنا دون دفع مقابل ومن ثم لا يتم تبادل هذه المنافع في السوق فعندئذ يصبح الإنفاق عليها من الموازنة العامة أمرا لا مناص

إما بالنسبة للحاجات الجديرة بالإشباع أو المستحقة الإشباع فأنها تعد أصلا حاجات عامة كذلك ومع ذلك فهي حاجات يمكن إشباعها جزئيا عن طريق السوق اى يمكن إن يستبعد من الانتفاع بإشباعها من لا يدفع الثمن العام " رسوم " لهذه الخدمات كخدمات الصحة والتعليم ومن ثم لا يتساوى الأفراد في كميات المنافع المرتبة عليها . وهنا يكون الإنفاق العام مكملا لدور السوق فى إشباع هذه الحاجات .

ثانيا :العلاقة بين علم الاقتصاد المالي والعلوم الأخرى(١)

إذا كانت دراسات الاقتصاد المالي أو المالية العامة تنصب على دراسة الجوانب المالية للنشاط المالي للدولة ولكن هذه الجوانب أو الظواهر المالية هي ظواهر مركبة ومتشابكة وتخضع بطبيعتها لعوامل متعددة منها الاقتصادية والسياسية والقانونية والاجتماعية ولذلك فان الدراسات يجب إن تشمل دراسة هذه العوامل جميعها وبعبارة أخرى فان دراسة الظواهر المالية يكون لها علاقة وثيقة بدراسة الظواهر الاجتماعية والتي تشكل دراسة علم الاجتماع والسياسة والقانون والاقتصاد والإحصاء والمحاسبة وسنرى العلاقة بين المالية العامة او الاقتصاد المالي وكل هذه العلوم.

١- العلاقة بين علم المالية العامة وعلم الاجتماع

علم المالية العامة هو جزء من العلوم الاجتماعية ينشغل بدراسة الظواهر المالية للعلاقات الاجتماعية والتأثير المتبادل بين علم المالية العامة والأوضاع الاجتماعية قوى و واضح

١- د.محمد دويدار المرجع السابق ذكره ص ٤٢-٤٧

د. عبد الهادي النجار ،، ،، ،، ص ٣٧-٤٣

د.زكريا بيومي ،، ،، ،، ص ٤١-٤٥

فالنظام المالي يعد جزء من النظام الاقتصادي وهذا الأخير يعد جزء من نظام اعم هو النظام الاجتماعي والسياسي ويترتب على ذلك وجود علاقات وثيقة بين النظام المالي والظروف والأوضاع الاجتماعية والسياسية للمجتمع مما يودى إلى استخدام أدوات المالية لتحقيق أهداف اجتماعية ومثال ذلك الإعانات الاجتماعية لمواجهة البطالة والعجز والشيخوخة والخدمات الصحية والتعليمية والرعاية الاجتماعية التي تقدم بدون مقابل .

كما إن استخدام الكميات المالية من أنفاق عام وإيراد عام يترتب علية أثار اجتماعية حتى لو لم تقصد الدولة تحقيق اى أهداف اجتماعية إلا إن الدولة كثيرا ما تستهدف عن طريق استخدام الأدوات المالية تحقيق بعض الأوضاع الاجتماعية المعينة التي تؤدى بدورها إلى التأثير على طبيعة النظام المالي فيتحسن حالة الطبقات ذات الدخل المحدود تستلزم تقديم خدمات مجانية أو بمقابل بسيط وهذا يؤدى بدورة إلى زيادة النفقات العامة وبالتالي فرض ضرائب جديدة لمواجهة الزيادة فى النفقات العامة.

ولا شك أن تلك الأهداف الاجتماعية التي تسعى الدولة إلى تحقيقها تختلف تبعا لدرجة تطور المجتمع.كما تختلف من نظام اجتماعي إلى نظام اجتماعي أخر أى هي في النظام الراسمالى الحر تختلف عنها النظام الموجة الذي يقوم على تدخل اكبر للدولة "النظام الاشتراكي " كما تختلف كذلك إذا تعلق الأمر بنظام مختلط يغلب علية وضعية التخلف.

ومن هنا فان دراسة النظام الاجتماعى تحدد إلى درجة كبيرة أهداف وأولويات ووظائف النظام المالي الذي يوجد في ظل هذا النظام الاجتماعي ومن ثم فقد ترتب على التطور الاجتماعي للدولة تطور المبادىء المالية والسياسه المالية لكي تتمكن من تحقيق الأهداف الاجتماعية وخصوصا تحقيق التوازن الاجتماعي وإعادة توزيع الدخل والحد من الفوارق الاجتماعية وتوسيع الرفاهية الاجتماعية ، ومن ثم تحقيق قدر كبير من العدالة الاجتماعية بين كافة أفراد المجتمع

٢- **العلاقة بين المالية العامة وعلوم السياسة**

ترجع نشأة المالية العامة ذاتها إلى وجود الدولة فجوهر المالية العامة هو النشاط المالي للدولة.فإذا لم توجد الدولة يكون من الصعب وجود مالية عامة والدولة كتنظيم عضوي له طبيعة سياسية واجتماعية لاشك إنها أهم المؤسسات السياسية والموضوع الرئيسي لانشغال العلوم السياسية من هنا كان هناك التلازم الدائم فى التطور بين

الديموقراطية والضرائب وبين النظام البرلماني والموازنة العامة ولا شك أن عملية فرض الضرائب والمراحل المختلفة لأعداد وإقرار الموازنة العامة ساعدت كثيرا فى نشأة وتطور النظم البرلمانية والحياة النيابية والسياسية وتطور الدساتير فى معظم الأنظمة وتنشيط وإثراء العمل السياسي والعلاقة بين السلطتين التشريعية والتنفيذية.

وعلى ذلك فان النظام المالي للدولة يرتبط بنظامها السياسي بدرجة وثيقة فهو يتأثر ويؤثر فيه فالنظام المالي يعكس اتجاهات النظام السياسي ويعتبر في نفس الوقت أداه من أدوات تحقيق أهداف هذا النظام فالشكل السياسي للدولة يؤثر على نظامها المالي فالإيرادات العامة والنفقات العامة تختلف من حيث الكم والنوع يحسب ما إذا كانت الدولة رأسمالية أو اشتراكية كما أن أهداف النظام المالي تختلف في كل نظام عن الأخر ، كذلك يؤثر الشكل السياسي للدولة على نظامها المالي من ناحية ما إذا كانت الدولة بسيطة أو مركبة (اتحادية أو فيدرالية أو اى صورة أخرى) ، كما أن النظام المتبع فى الإدارة المحلية للأقاليم والمحافظات وخصائص واختصاصات السلطة المركزية والسلطات المحلية يكون له بدورة تأثير كبير على دور وفعالية الأدوات المالية المستخدمة .

وتعد الموازنة العامة للدولة والموازنات الملحقة بها بمثابة انعكاس صادق لاتجاهات النظام الحاكم وأولوياته وأهدافه كما أن للمالية العامة بدورها تأثير كبير على التنظيم السياسي ومن المعروف

أن كثير من الإصلاحات والنظم السياسة ترجع أصلا إلي أسباب مالية ، والتاريخ السياسي لإنجلترا وفرنسا خلال القرنين السابع عشر والثامن عشر يثبت أن تطور النظام النيابي في كل من الدولتين يرجع بدرجة كبيرة إلى عوامل مالية ،كما أصبح من المسلم به أن أساس اتخاذ القرار السياسي هو فى المقام الأول اقتصادي مالي بل أن القرارات الاقتصادية والمالية الهامة فى حياه الدول٠

وتطورها أصبحت قرارات سياسية بالدرجة الأولي ،ومن ذلك القرارات المتعلقة بالإصلاح الاقتصادي وفرض الضرائب وحجم الموازنة العامة ونسبة العجز المسموح بي ،وحجم وإدارة الدين العام الداخلي والخارجي ،واتفاقيات التجارة والدفع والقروض ،والقرارات الخاصة بالائتمان وسوق المال والاستثمار والادخار .و يكفى دلالة على مدى الارتباط بين النظام السياسي و النظام المالي و الاقتصادي أن البرنامج الذي يعالج المشاكل الاقتصادية والمالية أصبح المعيار الأساسي في تحديد طبيعة الحكومات والأحزاب الحاكمة ، والتغير الذي يحدث في القوى السياسية المسيطرة يتم بالدرجة الأولى لأسباب اقتصادية ومالية ، بل إن التوجهات التي تحدث في النظام العالمي الدولي الجديد تتم في الغالب كانعكاس للتحولات الاقتصادية والصعوبات والمشاكل المالية والاقتصادية التي توجه الدول٠

٣- **العلاقة بين المالية العامة وعلوم القانون :**

يمثل القانون بصفة عامة مجموعة القواعد القانونية التـــي تحكم العلاقات بين الأفراد بعضهم البعض ، أو بـــين الأفـــراد و الدولة و هيئاتها ، أو بين الدولة و غيرها من الدول الأخرى ٠و تتصف هذه القواعد فى غالبيتها بالعمومية و التجريد و الإلزام و الإجبار ٠

ولا يمكن بناء القاعدة القانونية و تفسيرها إلا بالأخذ في الاعتبار الواقع الاقتصادي و المالي ، كما أن العقود المدنية فـــى مجملهـــا يلزم أن يكون لها مضمون مالي مادي كعقود البيع و الشـــراء و الإيجار و التأمين

فجميعها تعكس تصرفات مالية و اقتصادية لابد من الدراية بهـــا حتى يتم صياغتها و فهمها و تفسيرها ، كما أن تطـــور الوقـــائع الاقتصادية و المالية و تعقيدها أفرز نوعا من الجرائم التي يطلق عليها جرائم المال كجرائم التهرب المالي و الجمركي و الضريبي و جرائم النقد فضلا عن سرقة و نهب و اختلاس المال العـــام ، مما يتعين معه فهم الواقع الاقتصادي و المالي حتى يمكن وضـــع التشريع الملائم٠

كما أن هناك مجموعة من القوانين و التشريعات هي في الأساس قوانين مالية كقوانين سوق المال، و الأوراق المالية و الأوراق التجارية ، و قوانين الاستثمارات و الشركات و الأداء المالي لشركات قطاع الأعمال العام ، و قوانين الجمارك و الضرائب ، و عقد القروض و منح الائتمان ... و الموازنة العامة و هي أهم الأدوات المالية تصدر فى شكل قانون ، فالقانون يعكس الواقع الاقتصادي و الاجتماعي و المالي و يعبر عنه ، و فهم و دراسة النظام الاقتصادي و المالي ضرورية لا غنى عنها فى وضع التشريعات المختلفة و التي يعتبر جزءا هاما منها تشريعات مالية و اقتصادية .

و بعبارة أخرى فانه إذا كانت هناك علاقة و وثيقة بين المالية العامة والأوضاع الاجتماعية والاقتصادية و السياسية للمجتمع ، فان العلاقات التي تقوم بين المالية العامة و القانون هي أكثر ما تكون ارتباطا لدرجة إن جزء غير يسير من المشاكل التي يهتم ببحثها علم المالية العامة تعتبر مشاكل قانونية تتبع احد فروع القانون العام. فالقانون هو الأداة التنظيمية التي يلجأ إليها المشرع لوضع القواعد العامة الملزمة في مختلف الميادين و منها الميدان المالي ، فتأخذ مختلف جوانب المالية العامة من نفقات و إيرادات و ميزانية عامة شكل قواعد قانونية ، و يطلق على مجموع هذه القواعد (التشريع المالي) و هو مجموعة القواعد القانونية التي تنظم شئون الدولة المالية من نفقات و إيرادات و ميزانية

و أهم أجزاء هذا التشريع هو تشـريع الضـرائب أو " التشريع الضريبي " و الذي يختص بتنظيم القواعد المتعلقة بفرض الضرائب المختلفة و التنظيم الفنـي لهـا و كيفيـة تحصـيلها و المشاكل التي يثيرها هذا التحصيل ٠

و الصلة الوثيقة بين التشريع المالي و الضريبي و فروع القانون الأخرى واضحة و جلية ، فكان ينظر إليه كأحـد فـروع القانون العام (ولا زالت هذه النظرة باقية لدى البعض و خاصـة فى فرنسا) فالدستور يتضمن القواعد الأساسية لفرض الضرائب و عقد القروض و قواعد إقرار الموازنة العامة للدولة و اعتمادها بواسطة السلطة التشريعية و كيفية مراقبة تنفيذها ، فمنذ ظهـور الأنظمة الدستورية الديمقراطية يلزم أن يقر الأفراد عن طريـق نوابهم فى الهيئات التشريعية : الإيرادات و النفقـات العامـة و قانون الموازنة العامة فالدستور المصري لسنة ١٩٧١ ينص على أنه يجب عرض مشروع الموازنة العامة على مجلس الشعب قبل شهرين على الأقل من بدء السنة المالية (المادة١١٥)

كما ينص على أن إنشاء الضرائب العامة و تعديلها أو إلغائها لا يكون إلا بقانون(١) ، ولا يعفى أحد من أدائها إلا في الأحوال المبينة في القانون ،

ولا يجوز تكليف أحد بأداء غير ذلك من الضرائب أو الرسوم إلا في حدود القانون (المادة ١١٩) كما ينص على أن ينظم القانون القواعد الأساسية لجباية الأموال العامة و إجراءات صرفها (المادة ١٢٠) كما تنص المادة (١٢١) من الدستور على أنه لا يجوز للسلطة التنفيذية عقد قروض أو الارتباط بمشروع يترتب عليه أنفاق مبالغ من خزانة الدولة فى فترة مقبلة إلا بموافقة مجلس الشعب ٠

كما أن هناك علاقة وثيقة بين المالية العامة و القانون الادارى فقواعد القانون الادارى تحكم و تنظم طريقة عمل وسير معظم المؤسسات و الأنظمة المالية ، كما أن القانون الادارى ينظم طريق سير المرافق العامة و هذا يحتاج إلى نفقات عامة يتولى تنظيمها التشريع المالي كما أن المرافق المالية كمصلحة الضرائب و مصلحة الجمارك لا تخرج عن كونها مرافق إدارية تختص بالمسائل المالية ، و من ثم تسرى على تنظيمها القواعد العامة للقانون الادارى .

١- تناولنا هذا الموضوع بالتفصيل في إطار مشروعيته أو دستوريته الضريبية .ويتناوله في دبلوم القانون العام ، والعلوم الاقتصادية والمالية . راجع كتابنا في التشريعات الضريبية دار الولاء ، شبين الكوم ٢٠٠١، الباب الأول الفصل الثالث

كما يرى البعض(١) أن القضاء الضريبي يعد فرعا خاصا من فروع القضاء الادارى فى بعض الدول كفرنسا و السويد و لكسمبرج و مصر ، بالنسبة لبعض الضرائب و يباشر هذا القضاء مبدأ الرقابة على الأعمال الإدارية ،و إن كان هذا القضاء له طبيعته الخاصة و قواعده المميزة ٠

و قد أدت الصلة الوثيقة بين المالية العامة و القانون العام إلى تركيز الاهتمام فى مرحلة من مراحل تطور المالية العامة إلى الجانب القانوني للنظام المالي كالمشاكل المتصلة بإجراءات اعتماد و أقرار و تنفيذ و مراقبة الموازنة العامة ، و مراقبة عملية الأنفاق العام و الهيكل الفني و القانوني للضرائب ، و القروض و عملية استهلاكها ٠٠ الخ أي أن الباحث كان يهتم أساسا بما نسميه حاليا التشريع المالي و الضريبي ٠ و كان ينظر إلى هذا التشريع على أنه فرع من فروع القانون العام، و إذا كانت الطبيعة الاقتصادية للنظام المالي هي الغالبة في الوقت الحاضر كما سوف نرى فى علاقة المالية العامة بالاقتصاد السياسي فان ذلك لا يقلل بأي حال من الأحوال من طبيعة العلاقة الوثيقة بين المالية العامة و القانون كما رأينا ٠

١- د.زكريا بيومي ، المرجع السابق ذكره ص ٤٥

٤-**العلاقة بين المالية العامة و الاقتصاد السياسي :** (١)

ارتبطت نشأة المالية العامة كعلم بظهور أسلوب الإنتاج الرأسمالي و تطوره حتى مرحلة التحول الصناعي و ذلك للأسباب الآتية:

أ-مع ظهور هذا الإنتاج ظهرت الدولة الحديثة كقوة ، و كان من الطبيعي مع ظهورها و اتساع نطاق دورها فى حياة المجتمع و من ثم نشاطها المالي أن تنمو الدراسات المتعلقة بهذا النشاط المالي ٠

ب-أن استخدام مناهج البحث العلمي كما تبلورت فى مجال العلوم المتعلقة بالظواهر الطبيعية لم يستقر إلا في مرحلة التحول الصناعي (خصوصا انجلترا و فرنسا) و استخدامها فى العلوم الاجتماعية و منها الظواهر المالية ٠

جـ- إذا استخدمنا لغة أكثر دقة ، لا ينبغي الكلام عن المالية العامة كعلم ، و إنما يتعين الكلام عنها كجزء من علم هو الاقتصاد السياسي و الاقتصاد السياسي هو علم القوانين الخاصة بالظواهر الاقتصادية أى الذي يدرس العلاقات الاقتصادية

١- د٠ محمد دويدار المرجع السابق ذكره ص ٤٧-٥١

و التي تتعلق بالإنتاج و التبادل و التوزيع للسلع و الخـدمات بهـدف إشباع حاجات أفراد المجتمع المادية و غير المادية ، وهذه الحاجـات كما رأينا من قبل اما أن تكون حاجات أفراد أو حاجات طائفة معينة ٠ و فى الحالتين تكون حاجات فردية يتم إشباعها بواسطة الأفراد أنفسهم ، أو تكون هذه الحاجات جماعية أى للمجتمع بأكمله ، و هي الحاجات التى تسمى بالحاجات العامة ، ولإشباع هذه الحاجات يتعين على الدولة إنشاء العديد من الخدمات العامة و تحقيق الإنفاق العام و هذا يسـتلزم حصولها على بعض الإيرادات و المنتجات التى توجد تحت تصـرف المجتمع و هذا كما رأينا هو جوهر النشاط المالي للدولة ،

من هنا جاء اعتبار المالية العامة كجزء من علـم الاقتصـاد السياسى حيث أن القواعد العلمية للمالية العامة تتعلق بالنظام الخـاص بالعلاقات المالية للدولة التى تعكس فى الواقع علاقات اقتصادية عينية ، لكنه جزء له من النوعية و التمييز ما يجعل منه فرعا يميـزه عـن غيره من فروع العلوم الاقتصادية و أساس أو مصدر هذه النوعيـة و تلك التميز يتمثل فى:-

١-طبيعة من يقوم بالنشاط المالي و هو الدولة بمختلـف هيئاتهـا المركزية و المحلية ٠

٢-تسليط الضوء على المظهر المالي للنشاط إلى تقوم به الدولة٠

و يترتب على تلك العلاقة :

أولا :

أن دراسة ظواهر النشاط المالي للدولة دراسة منفردة مصدرها و أساسها نوعية الجزء ، ولكنها دراسة ترتكز على المبادئ العامة فى الاقتصاد السياسي ، الذي يمثل الكل ، و يترتب على ذلك أن الاقتصاد السياسي هو الذي يزود الباحث في نطاق المالية العامة بالمبادئ المنهجية الأساسية للتحليل العلمي لقوانين تطور العلاقات المالية ، و كذلك لتحليل جوهر و هدف النشاط المالي ، و هو مالا يمكن أن يتم على نحو سليم إلا إذا بدأنا من طبيعة الهيكل الاقتصادي للمجتمع محل الاعتبار و القوانين الموضوعية لتطوره.

ثانيا:

كما أن النشاط المالي للدولة يتناول كميات مالية (النفقات العامة ، الإيرادات العامة ، القروض ....) و هي كميات اقتصادية تستمدها الدولة من الكميات الاقتصادية الكلية للمجتمع .

ثالثا:

ينتج عن ذلك أن السياسة المالية يجب أن تتحدد بما يترتب عليها من آثار فى النشاط الاقتصادي للمجتمع ، هذه الآثار لا يمكن معرفتها و تحديد نطاقها إلا بإتباع قواعد التحليل الاقتصادى.

رابعا:

أن أهمية خضوع النشاط المالي للتحليل الاقتصادي تظهر من عدة جوانب منها:-

١- أن التحليل الاقتصادي يحدد لنا غرض السياسة المالية و دورها فى إقامة التوازن العام بين الناتج القومي الاجمالى و الإنفاق القومي الاجمالى ٠

٢- أن التحليل الاقتصادي هو الذي يحدد لنا المقدرة التكليفية للمجتمع ، وحجم الطاقة الضريبية ، والعبء الضريبي ونقله .

٣- تقدم أدوات التحليل الاقتصادي وخاصة في مجال التشغيل والدخل القومي والطلب الفعلي والمتغيرات الاقتصادية المستقلة .... الخ، وهذا ما تستخدمه المالية العامة .

خامسا : كذلك فإن علاقة الجزء (المالية العامة) بالكل (الاقتصاد السياسي) تظهر أوضح ما تكون عند دراسة النشاط المالي للدولة في الاقتصاديات الاشتراكية، وفي الدول المتخلفة حيث تتسع مسئولية الدولة لتشمل الاقتصاد القومي بأكمله ، وهنا يندمج النشاط المالي للدولة في النشاط المالي للمجتمع بأكمله ، وذلك نظرا لمسئولية الدولة المتزايدة ودورها المتعاظم في مجال الإنتاج والتوزيع ، كما أن الجهاز الذي يباشر النشاط المالي أصبح من أجهزة الدولة ، وكل ذلك يؤدي إلى الترابط والتنسيق بين التخطيط المالي والتخطيط الاقتصادي .

٥- **العلاقة بين المالية العامة والمحاسبة والإحصاء :**

يستلزم البحث في كثير من موضوعات الاقتصاد المالي ضرورة الإلمام بقواعد وفنون المحاسبة والمراجعة من أعداد الحسابات والموازنات والمعالجة المحاسبية الفنية وخاصة في مجال الضرائب حتى أصبح هناك أحد الفروع الهامة في هذا المجال وهو المحاسبة الضريبية ، كما أن أعداد الموازنة العامة للدولة والحساب الختامي والجداول الملحقة بكل منها يستلزم الدراية بالنظم المحاسبية والمالية ، كذلك كلما زاد تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية كلما زادت العلاقة بين المالية العامة والمحاسبة من خلال نشر موازنات المشروعات التى يتم انشاؤها من جانب الدولة.

كذلك توجد علاقة وثيقة بين المالية العامة وعلم الإحصاء فتحديد السياسة المالية للدولة، وتحديد الكميات المالية المستهدفة تتطلب الاستعانة بالإحصاءات المختلفة عن الإنتاج والدخل القومي والثروات وتوزيع الدخل القومي بين الأفراد ، وعدد السكان ، وإحصاءات الاستهلاك والاستثمار والادخار والائتمان والتجارة الخارجية ....الخ فضلا عن ضرورة معرفة الأساليب والنظم الإحصائية المختلفة حتى يمكن تقييم السياسة المالية المتبعة ومعرفة آثارها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية .

ثالثا : الدور الاقتصادي والمالي للدولة

رأينا أن جوهر النشاط المالي للدولة يتمثل في قيامها بإشباع الحاجات العامة عن طريق إنشاء مجموعة من الخدمات العامة والتي تستلزم القيام بالإنفاق العام ، ولمقابلة هذا الأخير يتعين حصولها على الإيرادات العامة من أفراد المجتمع أو كنتاج لدورها الاقتصادي ، ومن هنا كانت التقابل بين النشاط المالي للدولة والدور الذي تقوم به في الحياة الاقتصادية، ومن هنا كانت تبعية النشاط المالي للدولة لدورها في الحياة الاقتصادية والاجتماعية والذي يختلف باختلاف طبيعة المجتمع السائد.

والدولة كشكل من أشكال تنظيم العلاقة بين الحاكمين والمحكومين تمثل ظاهرة سياسية هي ظاهرة السلطة المنظمة (١) (بالمقابلة مع السلطة المشخصة) والدولة كظاهرة تاريخية ارتبط ظهورها بمرحلة معينة سبقها تطور في القوى الإنتاجية يسمح للجماعة بإنتاج فائض اقتصادي ، ومع ظهور المدن وتطورها في المجتمعات الزراعية أصبح من الضروري وجود سلطة تسهر على عملية تنظيم الحصول على هذا الفائض وضمان استمراره وترحيله إلى المدينة (سلطة مركزية منظمة) .

د. محمد دويدار ، المرجع السابق ذكره ص ١١ – ١٩

فالدولة إذا نتاج اجتماعي ظهر من خلال عملية تحويل المجتمع إلى مجتمع سياسي ذي سلطة منظمة أي أنها نتاج الحياة الاجتماعية وليست شرط وجودها ، فقد وجدت مجتمعات بلا دولة ، ومن ثم كان المجتمع سابقا على الدولة منطقيا وتاريخيا ، أما الدولة فظاهرة تاريخية لم توجد في كل مراحل التطور البشري ، ومن هنا اختلفت الطبيعة الاجتماعية والسياسية للدولة باختلاف نوع المجتمع .

وكما رأينا من قبل فإن الدولة تقوم بنشاط مالي جوهره حصولها على إيرادات نقدية وانفاقها ، وهو نشاط لا يقصد لذاته ، وانما هو وسيلة الدولة للقيام بالخدمات التي تشبع الحاجات العامة ، وما يعتبر من قبيل الحاجة العامة يتحدد (كما رأينا) اجتماعيا ومن ثم تاريخيا إذ هو يتوقف أولا على طبيعة التكوين والتنظيم الاجتماعي (نوع المجتمع) ويتوقف ثانيا على طبيعة المرحلة التي يمر بها الاقتصاد القومي في تطوره ، وهذا ما يحدد في حقيقة الأمر دور الدولة ، ومن ثم فإن دور الدولة الذي تقوم به إشباعا للحاجات العامة يتحدد بـ

١- الطبيعة الاجتماعية والسياسية للدولة (تتحدد بنوع المجتمع) الأمر الذي يلزم معه التفرقة بين دور الدولة الرأسمالية ودور الدولة الاشتراكية.

٢- بمرحلة التطور التي يمر بها المجتمع ، الأمر الذي يلزم معه التفرقة بين دور الدولة عبر المراحل المختلفة لتطور التكوين الاجتماعي الواحد .

فإذا ما تحدد دور الدولة في الحياة الاجتماعية بصفة عامة ، وفي الحياة الاقتصادية بصفة خاصة ، فإنها تقوم بالنشاط المالي الذي يمكنها من قيامها بهذا الدور ، ومن هنا وجد التقابل بين نطاق النشاط المالي للدولة ونطاق الدور الذي تقوم به في الحياة الاقتصادية . فبين النطاقين علاقة تبعية كلاهما متغير ولكن الأول داله الأخير إذا يتبعه في تغيره ، علاقة التبعية هذه هي التي تفرض علينا التعرف على تطورات الدور الاقتصادي للدولة في المجتمعات المعاصرة حيث ذلك هو الذي يحدد نطاق النشاط المالي للدولة ، وسنفرق بين الاقتصاد الرأسمالي ، والاقتصاد الاشتراكي ،والاقتصاد المتخلف .

أ- **الدور الاقتصادي للدولة الرأسمالية :**

في المراحل الأولى من تطور اقتصاديات الرأسمالية لعبت الدولة دورا حيويا ، بطريق مباشر أو غير مباشر ،في تراكم رأس المال التجاري وإقامة الصناعات وتحمل مخاطر المشروعات

واتسع نطاق تدخل الدولة كلما كانت هناك ندرة في عنصر العمل إذ يصبح تدخل الدولة لازما للحد من زيادة الأجور للحيلولة دون انخفاض الربح لما له من أثر معاكس على تراكم رأس المال والتوسع الصناعي

أي أن ضمان توافر شروط أساسية لإرســاء عمليــة التحــول الاقتصادي في الاقتصاديات الرأسمالية كان يمثل في مرحلة أولى من مراحل التطور من مراحل تطور هذه الاقتصاديات " حاجــة عامة " يتعين على الدولة إشباعها ، الأمر الذي يعني اتساعا فــي نطاق نشاطها المالي .

* **الدولة الحارسة :**

عندما تخطى الاقتصاد الرأسمالي مرحلة تراكم رأس المال التجاري وبداية مرحلة التطور الصــناعي انحســر دور الدولــة واقتصر في المرحلة التالية (وتختلف من اقتصاد لآخر) علــى دور ما يسمى بالدوله الحارسة ، الذي يقتصر على تهيئة إطــارا عاما يقوم الأفراد في داخله بممارسة نشاطهم الخاص بحرية تكاد تكون تامة (وتحقق ذلك أولا ببريطانيــا تحــت تــأثير الثــورة الصناعية) وتكون وظيفة الدولة على النحو التالى (كما اشار ادم سميث:-

١-حماية المجتمع من كل عنف أو عدوان خــارجي (أي تقــوم الدولة بخدمات الأمن الخارجي)

٢-تحقيق الاستقرار الداخلي عن طريق القيام بخدمات في الداخل ، تقوم بها أجهزة الشرطة والقضاء (الجوهر هو حماية الملكيــة الفردية) . اى تحقيق الامن الداخلى .واقرار الحقوق والعداله .

٣-القيام بالأشغال العامة ، أي المشروعات التي تمد الاقتصاد القومي بالخدمات الأساسية للإنتاج (الري ، الطرق ، الكباري ، المواصلات ، المباني ، الغاز ، الكهرباء ، التعليم ، الثقافة ، والصحة العامة ....الخ) ٠

على هذا النحو يضيق نطاق دور الدولة عما كان عليه في المرحلة الأولى ، من ثم يقل عدد الوظائف التي يتعين على الدولة القيام بها الأمر الذي يؤدى إلى ضيق النشاط المالي الذي تباشره الدولة ، و هذا لا يعنى انكماش في عدد النشاطات التي تقوم بها ٠

***دور الدولة الرأسمالية المعاصر:**

مع تطور طريقة الإنتاج الرأسمالية و خاصة بعد تغلغلها لتشمل معظم أجزاء الاقتصاد العالمي، تطورا هو بالطبيعة غير متوازن عبر الزمن أي يتم من خلال التقلبات الاقتصادية و مع اشتداد حدة الأزمة الذي بلغ ذروته في الكساد الكبير سنة ١٩٢٩ بدأت الدولة بمباشرة وظائف اقتصادية تخرج بها عن نطاق الدور الذي لعبته في المرحلة السابقة كدولة حارسة ، ارتبط باتساع نطاق دور الدولة ظهور تحليل " كينز " الخاص بمستوى العمالة في الاقتصاد القومي و ترتب علي انتشاره تأكيد الدور الجديد للدولة الرأسمالية ٠و كان مفكري المدرسة التقليدية يرون أن تطور الاقتصاد الرأسمالي تطور متوازن عبر الزمن و أن النظام بطبيعته قادر على تحقيق العمالة الكاملة و دون تقلبات من ارتفاع و انخفاض في مستوى النشاط الاقتصادي

و أن كل تقلبات تنعكس في بطالة للقوى العاملة و عدم استخدام للموارد الإنتاجية الأخرى أو في حركة تضخمية و آثارها غير المواتية على نمط توزيع الموارد الإنتاجية ، و على وضع الطبقات و الفئات الاجتماعية التي يتوزع بينها الدخل القومي ، هذه التقلبات لابد وأن يكون مردها لأسباب تخرج عن طبيعة النظام الاقتصادي

أما " كينز " فقد لفت نظره الكساد الكبير إلى عدم صحة النظرية الكلاسيكية ، واصبح يرى أن الاقتصاد الرأسمالي يعمل في غالب الأحيان عند مستوى أدنى من مستوى العمالة الكاملة ، و أن سيره عبر الزمن إنما يتضمن التقلبات في مستوى النشاط الاقتصادي وإذا كان ذلك طبيعة سير النظام ، فإن التساؤل يثور عن الكيفية التي يمكن أن نضمن بها للاقتصاد القومي مستوى معينا من العمالة يحققه أدنى قدر من التقلبات ، لتحديد ذلك يقوم كينز بتحليل العوامل التي تحدد مستوى العمالة (و بالتالي مستوى الدخل القومي) و ذلك بقصد التعرف على أكثر هذه العوامل أثرا و أسرعها أحداثا لهذا الأثر ، ثم التعرف على ما إذا كان يمكن تحقيق العامل المؤثر عن طريق النشاط الفردي أم نشاط الدولة .

ينتهي "كينز " من تحليله إلى أن الطلب الكلى الفعال يتكون من إنفاق على السلع الاستهلاكية و إنفاق على السلع الإنتاجية ، إلا أن الإنفاق الاستهلاكي يكاد يكون مستقرا الأمر الذي يحرمه من أن يكون العامل الذي يلعب الدور الإستراتيجي عند محاولة التأثير على الطلب الكلى الفعال ، و على العكس فإن الطلب على السلع الإنتاجية يكون كثير التغير الأمر الذي يبرر اختياره عاملا استراتيجيا للتأثير على مستوى العمالة عن طريق خلق للطلب الكلي الفعال بزيادة شقيه المتعلق بالاستثمار الخاص والعام ، وبما أن توقعات الأفراد تكون في حالة الكساد نحو الأحجام عن القيام بالاستثمار فإنه لا يبقى لزيادة الطلب على السلع الإنتاجية إلا زيادة الطلب العام على هذه السلع اى الاستثمار العام ، عن طريق قيام الدولة بالإنفاق على أنواع معينة من الاستثمارات بقصد انتشال الاقتصاد القومي من أزمته .

وبعبارة أخرى أصبحت الحاجة إلى الخروج من الأزمات الاقتصادية وتحقيق قدر من الاستقرار الاقتصادي عبر مراحل الدورة الاقتصادية " حاجة عامة " يتعين على الدولة إشباعها ، الأمر الذي يقابله اتساع في نشاطها المالي . فإذا أضفنا إلى ذلك مسئولية الدولة الرأسمالية ابتداء من ما بعد الحرب العالمية الثانية عن تحقيق معدل معين لنمو الدخل القومي ، أمكن تصور مدى اتساع نطاق دور الدولة الرأسمالية المعاصرة في الحياة الاقتصادية ، واتساع نطاق نشاطها المالي بالتالي .

والتركيز على دور الدولة في الحياة الاقتصادية لا يعني إغفال دورها في الحياة الاجتماعية والسياسية بصفة عامة ، فدورها في هذين المجالين مرتبط بوجود الدولة كتنظيم اجتماعي وإن اختلفت أساليب قيامها به باختلاف المجتمعات و باختلاف الشكل السياسي للدولة وضيق دور الدولة الاقتصادي واتساعه إنما يتعلق بأنواع النشاط الاقتصادي الذي تقوم به ، فتغيره بين الضيق والاتساع لا يعني بالضرورة تغيير في حجم الميزانية من الصغر والكبر، إذ أن هذا الأخير لا يتوقف فقط على مدى الدور الاقتصادي للدولة ، وإنما يتوقف أيضا على حجم الاقتصاد القومي .

ب-دور الدولة في الاقتصاد الاشتراكي :

يتمثل الدور الاقتصادي للدولة الاشتراكية في تدخل عضوي تام في الحياة الاقتصادية لا يهدف فقط إلى ضمان سير معين للاقتصاد وإنما إلى تحقيق تغير مستمر في هيكل الاقتصاد القومي على نحو يضمن الرفع المستمر للمستوى المعيشي والثقافي لأفراد المجتمع إشباعا للحاجات الاجتماعية في تطورها الدائم ، هنا تتخذ الدولة القرارات الاقتصادية الجوهرية ، أي أن الدولة الاشتراكية تكون مسئولة عن النشاط الاقتصادي في مجموعة ، الأمر الذي يتضمن قيامها بالنشاط المالي (حتى ما كان يقوم به المشروع الفردي في الاقتصاد الرأسمالي) هذه المسئولية تمارسها الدولة عن طريق تخطيط

الاقتصاد القومي وما يستتبعه من تخطيط المظهر المالي لكافة النشاط الاقتصادي في المجتمع .

ج-دور الدولة في الاقتصاد المتخلف : (١)

تتمثل المشكلة الأساسية التي تواجه الاقتصاد المتخلف في الخروج من التخلف الاقتصادي الاجتماعي ، ويكون ذلك عن طريق عملية تطوير تتضمن تغيير هيكل الأقتصاد القومي من خلال عملية التصنيع (تحويله من هيكل يغلب عليه الطابع الزراعي إلى هيكل يغلب عليه الطابع الصناعى)الأمر يتعلق بتحقيق تغييرات هيكلية في كافة نواحي الاقتصاد القومي في فترة زمنية قصيرة نسبيا ، في مواجهة ذلك تحول أسباب كثيرة بين المشروع الفردي و بين تحقيق هذا التغير الهيكلي الشامل ، الأمر الذي يفرض على الدولة مسؤولية القيام به هنا يتسع نطاق دور الدولة في الحياة الاقتصادية ليشمل القيام بالتغييرات التنظيمية اللازمة في مختلف قطاعات الاقتصاد القومي و كذلك بناء الأساس الصناعي و الخدمات الأساسية و هو ما يعنى قيامها بالدور الاستراتيجي في عملية التحول الاقتصادي و يستتبع اتساع النشاط المالي لها .

١-راجع تفصيلات ذلك في كتابنا : اقتصاديات التخلف والتنمية مطابع جامعة المنوفية – شبين الكوم ، ٢٠٠٤

رابعا :النشاط المالي و النظام المالي

*النشاط المالي :

هو مجموع الحاجات العامة التي يتعين على الدولة إشباعها في مرحلة معينة من مراحل تطور المجتمع و يمثل محور النشاط المـــالي للدولة ذلك أن إشباع هذه الحاجات يتطلب قيام الدولة بالإنفاق لشـــراء الأموال و الخدمات اللازمة لهذا الإشباع و الإنفاق لإقامة المشروعات العامـــــة و تشغيلها و هو أمر يختلف نطاقه من الدول الرأسمالية إلى الدول الاشتراكية ، و كذلك إنفاق الدولة لمساعدة الطبقات الفقيـــرة و الذي يأخذ صور كثيرة من الإعانات الاجتماعية • كما تقـــوم أيضـــا بمساعدة بعض المشروعات الخاصة أو بعض فروع الإنتاج و الـــذي يأخذ أشكال عديدة هي: الضرائب ، الرسوم ، القروض العامة ، إيراد أملاك الدولـــة ، الإعانـــات ، التعويضـــات ، الغرامـــات ، أربـــاح المشروعات العامة ، الإصدار النقدي الجديد ، و مقابلة النفقات العامة بالإيرادات العامة يقتضي من السلطات العامة أن تضع برنامجا محددا يوضع لفترة زمنية مستقبلة عادة ما تكون سنة هذا البرنـــامج يســـمى الميزانية أو الموازنة العامة و هي تنظيم مالي يقابـــل بـــين النـــوعين السابقين من الكميات المالية و يوجهها معا لتحقيق السياسة المالية التي هي جزء من السياسة الاجتماعية و الاقتصادية •

يمكن القول إذن أن النفقات العامة ، الإيـرادات العامـة ، و الميزانية العامة تكون الموضوعات الثلاث الرئيسية لمحـور نشـاط الدولة المالي و تكون في نفس الوقت الأدوات الرئيسية لرسم وتنفيـذ السياسة المالية للدولة وكذا الموضوعات الرئيسية لعلم المالية العامة

النـظـام المالي :

يعرف أي نظام بأنـه مجموعـه مـن العناصـر والعلاقات ، والعناصر هى الاجزاء المكونة للنظام والعلاقات هـي التـي تـربط الأجزاء المكونة للنظام ، ومن مجموع الأجزاء والعلاقات تتكون كلية أو وحده النظام ، فنجد أن النظام الاجتماعي لبلد معـين مـن الكبـر والتعقيد بحيث نجده في الواقع منقسما إلى عدد هائـل مـن الأجـزاء ويسوده تشابك ضخم من العلاقات بحيث انه قد اصبح من الضروري عند الدراسة تقسيمه إلى عدد من الأنظمة الأصغر كل منهـا يشـكل نظاما في حد ذاته مثل : النظام السياسي ، النظام الاقتصادي ، نظـام القيم ...... الخ

وكل نظام من هذه الأنظمة ينقسم بدوره إلى عدد من الأنظمة الأصغر فالنظام الاقتصادي مثلا ينقسم إلى : النظام المالي ، و النظام الإنتاجي ، و نظام الأسعار ، كل هذه الأنظمة تتداخل بعضـها مـع بعض في تشابك بالغ التعقيد و الكبر ينبغي أخذه بعين الاعتبار عنـد دراسة أي من هذه النظم ٠

و على ذلك يمكن تحديد النظام المالي بأنه جزء مــن النظـــام الاقتصادي و هذا الأخير بدوره جزء من النظام الاجتماعي ، و علاقة النظام المالي بالنظام الاقتصادي كما رأينا هي علاقة الجزء بالكــل و تتضح في أن جوهر النشاط الاقتصادي هو بـذل العمــل باســتخدام الموارد الموجودة تحت تصرف الجماعة إشباعا للحاجات الإنسانية .

جزء من هذه الحاجات و هي "الحاجات العامة " يتم إشباعها بمعرفة الدولة و هيئاتها ، و بالتالي فإن النشاط المــالي لا يعــدو أن يكون جزءا من النشاط الاقتصادي العــام ، و أن الكميــات الماليــة المتمثلة في النفقات العامة و الإيــرادات العامــة ليســت إلا كميــات اقتصادية و هي تمثل جزء من كل ، تقوم بينهما علاقــات متبادلــة ، يمكن تصويرها على النحو التالي :

أولا : الإيرادات العامة تقتطع جزءا من الكميات الاقتصادية الكلية و هي الناتج القومى ، الدخل القومي ، الإنفاق القومي .

ثانيا : النفقات العامة تعود فتضيف إلى الكميــات الاقتصــادية عــن طريق زيادة الإنفاق القومي الذي يسهم بدوره في خلق الناتج القومي و الدخل القومي ، هذه العلاقة الوثيقة بين النظام الاقتصـــادي و النظـــام المالي تظهر أوضح ما تكون عند دراسة النشاط المالي للدولـــة فـــي الاقتصاديات الاشتراكية المخططه حيث تتسع مسؤليه الدوله لتشــمل الاقتصاد القومى بأكمله

وهنا يندمج النشاط المالىللدولة في النشـــاط المـــالي للمجتمـــع بأكمله نظرا لمسؤولية الدولة التنظيمية و دورها فى الإنتاج مـــن ناحية ودورها في الانفاق العام والمالى من ناحية اخرى ، و نظرا لأن الجهاز الذي كان يباشر النشاط المالي الخاص أصـــبح مـــن أجهزة الدولة ٠فأن النظام المالى اصبح مرتبطا وجزءا من النظام الاقتصادي العام .

و يترتب على كون النظام المالي جزءا من النظـــام الاقتصــــادي نتيجتان هامتان ، تتعلق إحداهما بصورة خضوع النشاط المــــالي للدولة للمفاهيم الأساسية للتحليل الاقتصادي ، و تتعلـــق الثانيـــة بضرورة انسجام و توافق السياسة المالية مع السياسة الاقتصادية و قد رأينا ذلك تفصيلا في علاقة الاقتصـــاد المـــالي " الجـــزء " بالاقتصاد السياسي (الكل)٠

خامسا :المالية العامة و المالية الخاصة (١)

النشاط المالي الذي تقوم به الدولة يختلف عن النشاط المالي الذي يقوم به الأفراد و الهيئات الخاصة ، نظرا لاختلاف الأغراض التي يســـعى إلى تحقيقها كل من النشاط العام و النشاط الخاص ، فالأفراد و الهيئات الخاصة يسعون أساسا إلى تحقيق منفعتهم الشخصـــية و تتمثـــل فـــي الحصول على أكبر قدر من الربح

١- د. رفعت المحجوب، المرجع السابق ذكره صـــ ٣٥-٤٥

أما الدولة و الهيئات العامة فهم يسعون أساسا إلى تحقيق الصالح العام حتى ولو ترتب على قيامهم بالنشاط عدم تحقيق أي ربح على الإطلاق ، و فكرة الصالح العام تتحدد أساسا بأغراض الدولة التي تهدف إلى تحقيقها من وراء قيامها بإشباع الحاجات العامة ، و قد ترتب على اختلاف طبيعة النشاط العام عن طبيعة النشاط الخاص أن تميزت المالية العامة عن المالية الخاصة على النحو التالي :

*<u>من ناحية الاتفاق</u> : تستهدف المشروعات الخاصة في إنفاقها تحقيق أقصى ربح ممكن ، أما الدولة تستهدف من إنفاقها تحقيق الصالح العام أي مصلحة المجتمع ولو تعارض هذا مع تحقيق أقصى ربح ممكن و ذلك لاعتبارات سياسية أو اجتماعية أو اقتصادية ٠ و عليه يكون معيار نجاح النشاط الخاص من خلال معدل الربح الذي يحققه ، أما معيار نجاح النشاط العام فيكون أساسا من خلال تحقيق النشاط العام لأهدافه الاجتماعية أو الاقتصادية المرسومة له و التي تختلف من دولة لأخرى حسب طبيعة هذه الدولة ، و مرحلة تطور المجتمع ٠ كما أن نفقات الفرد تهدف إلى تأمين حاجته الخاصة اما نفقات الدولة فتهدف إلى تأمين المصلحة العامة.

***من ناحية الإيرادات** : تختلف الوسائل المتبعة للحصول على الإيرادات في النشاط الخاص عنها في النشاط العام ، فالمشروعات الخاصة تحصل على إيراداتها اختيارا عن طريق بيع منتجاتها للدولة و الأفراد . أما الدولة فتتمتع بسلطة الجبر و الإكراه و التي تستمدها من حقها في السيادة كفرض الضرائب و الرسوم و حق الإصدار النقدي الجديد لتغطية جزء من النفقات العامة ، و حق الاستيلاء أو مصادرة بعض الممتلكات الخاصة في أوقات الأزمات و الحروب إلا أن هذا لا يمنع حصول الدولة على إيراد لها بإتباع ذات الوسائل التي يتبعها النشاط الخاص فيما يتعلق بالمشروعات الزراعية والصناعية والتجارية التي تقيمها الدولة إلى جانب المشروعات الخاصة .

***من ناحية الموازنة** : فالأفراد و الهيئات الخاصة يقومون بتقدير إيراداتهم ، ثم يعينون بحد ذلك أوجه الإنفاق التي توجه إليها هذه الإيرادات ، بحيث تكون النفقات في حدود الإيرادات ، و بذلك تتحقق الموازنة بينهما .

أما الدولة فإنها تقرر أولا أوجه الإنفاق المختلفة التي يجب أن تقوم بها . ثم تقوم بتهيئة الإيرادات الكفيلة بتغطيتها و بذلك تتحقق الموازنة بين النفقات و الإيرادات عن طريق تبعية الإيرادات للنفقات ، و يساعد الدولة في تحقيق ذلك ما لها من وسائل خاصة في الحصول على الإيرادات و قدرتها على عقد القروض الداخلية ، و الخارجية

،و هذا لا يمنع الأفراد و الهيئات الخاصة من زيادة نفقاتهم عن إيراداتهم و تحقيق الموازنة عن طريق الاقتراض من الجهاز المصرفي أو من الأفراد و الهيئات الخاصة أو العامة ، و على هذا الأساس لا يجب أن ينظر إلى دخولهم على أنها كمية محددة تقيد تصرفاتهم ولا يسمح لهم تجاوزها ،ولكن هناك حدود وقيود على الأفراد في ذلك اما الدوله فنتيجة تبعية الايرادات للنفقات فأن لديها قدر كبير من المرونة والقدره على التصرف ولكن من ناحية أخرى فإن هناك قيودا على الدولة في استعمالها وسائلها الخاصة في الحصول على إيرادات عامة ، فهناك مقدرة تكليفية للمجتمع لا يمكن للدولة تجاوزها و إلا عرضت الاقتصاد القومي للخطر ، و هناك حدود على التجاء الدولة إلى الإصدار النقدي ، و يترتب على الإصدار النقدي بعد الوصول إلى هذه الحدود حدوث ضغوط تضخمية ذات آثار اجتماعية و اقتصادية سيئة ، كما أن قدرة الدولة في عقد القروض الداخلية و الخارجية تكون محدودة بعوامل مختلفة أهمها قدرة الجهاز الإنتاجي على سداد أعباء القروض ، ووجود ادخار داخلي ، و قيام ظروف سياسية تشجع الأفراد و الهيئات الخاصة على الاكتتاب في قروض الدولة

على أن هذه الفروق بين المالية العامة و المالية الخاصة من نواحي الإنفاق و الإيراد و الموازنة يجب ألا تحجب ما بينهما من ترابط قوى ، فالمالية العامة لها أكبر الآثار على النشاط الخاص الاقتصادي و المالي ، فنفقاتها تدخل في تيار الإنفاق الكلي و بالتالي تؤثر على مستوى دخل الأفراد و الهيئات الخاصة ، و إيراداتها تقتطع من الدخول و الثروات الخاصة و على ذلك فإن العلاقات و التأثيرات المتبادلة بينهما كثيرة .

الباب الأول

في

النفقات العامة

الباب الأول

النفقات العامة (١)

أهم ما يميز مالية الدولة عن مالية الأفراد (المالية الخاصة) كما رأينا أن الدولة بما لها من سيطرة على كافة موارد المجتمع تستطيع أن تبدأ بتقدير النفقات اللازمة لأداء الخدمات العامة التي تمكنها من قيامها بدورها و إشباع الحاجات العامة ، ومن ثم فإن المالية العامة الحديثة تبدأ برسم سياسة إنفاقية تتضمن تقديرا لمختلف أنواع النفقات يتم طبقا له تحصيل الإيرادات عن طريق الضرائب و الرسوم و الغرامات و إيرادات أملاك الدولة و غيرها ٠ و فضلا عن ذلك فإن الانعكاس الحقيقي للنشاط المالي للدولة في أية مجتمع يتمثل في النفقات العامة التي على أساسها يتم سير و أداء المرافق و الهيئات المختلفة و قيامها بتقديم مختلف الخدمات التي تحقق الإشباع المستمر للحاجات العامة ٠ و لعل ذلك ما يفسر البدء بدراسة النفقات

١-د ٠ محمد دويدار : المرجع السابق ،، ، ص ٥٧ – ١٥٣

د ٠ زكريا بيومي : ،، ،، ،، ،، ، ص ٥٠ – ١٩١

د ٠ عبد الهادي النجار : ،، ،، ،، ،، ، ص ٤٥ – ١٢٩

د ٠ رفعت المحجوب : ،، ،، ،، ،، ، ص ٣٥ – ١٦٧

د ٠ السيد عبد المولى : المالية العامة ، دار الفكر العربي ، القاهرة ، ١٩٧٠،ص٥٤- ١٩٠

العامة ثم الإيرادات العامة و ما يقال حقيقة أن النفقات العامة تعبر بصدق عن النشاط المالي للدولة .

و قد تطورت نظرية النفقات العامة ، و ذلك مع تطور دور الدولة الاقتصادي و المالي ، ومن ثم تركز اهتمام كتاب المالية العامة بدراسة و تحليل طبيعة و مفهوم النفقات العامة و تقسيماتها و نطاقها و الأثار الاقتصادية المباشرة و غير المباشرة لها و رغم أهمية النفقات في ظل الفكر المالي التقليدي ، حيث أولوية النفقات العامة ، و ضرورة تحقيق مبدأ توازن الموازنة العامة ، إلا أن الاهتمام كان مركزا على حجم النفقات العامة ، و الجوانب الفنية و القانونية دون الجوانب و الآثار الاقتصادية و الاجتماعية لهذه النفقات .

و لكن في ظل الفكر المالي الحديث تطورت نظرية النفقات العامة و اتسع نطاقها ، و لم يعد الهدف منها القيام بالخدمات التقليدية من أمن و دفاع و عدالة ، بل أصبحت كذلك تستخدم كأداة من أدوات التدخل في الحياة الاقتصادية و الاجتماعية لتحقيق أهداف و آثار محددة .

-و سنتناول دراسة النفقات العامة فى الفصول الآتية :

الفصل الأول : ماهية و تعريف النفقات العامة .

الفصل الثاني : تقسيمات النفقات العامة .

الفصل الثالث : نطاق النفقات العامة (الإنفاق العام) .

الفصل الرابع : الآثار الاقتصادية للنفقات العامة (الإنفاق العام).

الفصل الأول

ماهية و تعريف النفقات العامة *

يتفق كتاب المالية العامة على تعريف النفقة العامة بأنها مبلغ من النقود ، تقوم الدولة أو أحد هيئاتها (أحد أشخاص القانون العام) و يتضح من هذا التعريف ضرورة توافر عناصر ثلاثة في النفقة العامة هي :

١- إنفاق مبلغ من النقود ، أي الصفة النقدية للنفقة العامة ٠

٢- صدور النفقة العامه عن شخص من أشخاص القانون العام ٠

٣- هدف النفقة العامه إشباع حاجة عامة أو تحقيق نفع عام ٠

- *يختلف مضمون و ماهية النفقات العامة بحسب الفكر المالي السائد فعندما كان الفكر المالي التقليدي هو السائد كان ينظر إلى النفقة العامة باعتبارها نوعا من الاستهلاك و تحطيم الثروة القومية ، أما بالنسبة لأغراض النفقة العامة فإن الفكر التقليدي يقصرها على تحقيق تسيير المرافق العامة التقليدية و التي تتمثل في الأمن الداخلي و الدفاع الخارجي و العدالة و التمثيل الدبلوماسي و إنشاء بعض المشروعات العامة التي لا يقوى النشاط الخاص على القيام بها أما لضخامة ما تتكلفه من أموال و أما لضآلة ما تدره من أرباح و قد نتج عن ذلك الأخذ بمبدأ حياد النفقات العامة ٠ أما الماليون الحديثون فينظرون إلى النفقة العامة باعتبارها عملية إعادة توزيع الثروة دون أن يترتب عليها تحطيم هذه الثروة ، كما تعددت و تنوعت أغراض النفقات العامة و أصبحت لا تقتصر على مجرد تسيير المرافق العامة بل تستخدم من أجل تحقيق أغراض اجتماعية و اقتصادية و سياسية انظر : د ٠ زكريا بيومي ، المرجع السابق ، ص ٦٤ – ٧٢

أولا : إنفاق مبلغ من النقود " الصفة النقدية للنفقة العامة " :

تأخذ النفقة العامة في العصر الحديث شكل نفقات نقدية ، و ذلك كنتيجة لتطور النظم الاقتصادية من الاقتصاد العيني إلى الاقتصاد النقدي الذي يقوم على أساس المبادلة النقدية . و من ثم أصبحت النفقات العامة في صورة نقدية سواء تم ذلك من أجل الحصول على سلع و خدمات أو دفع المرتبات و الأجور للعاملين ، أو منح إعانات و مساعدات .... الخ .

و من ثم لا يعتبر من قبيل النفقات العامة ما كانت تقوم به الدولة في الماضي من الحصول على الخدمات و الأموال عينا عن طريق الاستيلاء الجبري ، أو إلزام بعض الأفراد بالعمل بدون مقابل عن طريق الإكراه أو السخرة . فكل صور النفقات العامة يتعين أن تأخذ أساسا الشكل النقدي حتى نكون أمام نفقة عامة . على أن ما كانت تقوم به الدولة في الماضي من الحصول على بعض الخدمات في صورة عينية أصبح مع التطور الاقتصادي و انتشار الديموقراطية بمثابة طرق استثنائية لا يتم اللجوء إليها إلا في بعض الحالات الاستثنائية كالحروب و الكوارث " زلزال مثلا " و من ثم يذهب معظم الكتاب الآن إلى عدم اعتبار النفقات العينية ضمن النفقات العامة (١) كما يرى البعض الآخر إلى أنه إذا ما تم الإنفاق العام في صورة عينية كالمنح التي ترسلها دولة إلى دولة أخرى

١-د . عاطف صدقي ، مبادئ المالية العامة ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٧٢ ، ص ٤٥

أو سداد بعض أقساط القروض العامة في صورة عينية أو دفع بعض الأجور عينيا ، أن يتم اعتبار النفقة العامة كما قابلا للتقويم النقدى (١) و هناك مجموعة من العوامل السياسية و الاقتصـادية و الاجتماعيـة أدت إلى اعتماد الدولة على النفقات العامة في صورة نقدية و ليسـت عينية و هي : ١-النفقات العامة النقدية تيسر تحقيق مبدأ رقابة السلطة التشريعية على النفقات العامة ضمانا لحسن استخدامها و تحقيق أهدافها بينما يصعب ذلك في النفقات العينية في ظل الكثير مـن المشـكلات الإدارية و التنظيمية ،يتضمن الإنفاق العيني إخلالا بمبدأ المساواة بين الأفراد في تحمل الأعباء و التكاليف العامة إذ أن الدولة على الـرغم من تحقيقها المساواة بين الأفراد في دفع الضرائب قد تقـوم بإعطـاء بعض الأفراد دون غيرهم مزايا عينية تفوق القيمة الحقيقية للأموال و الخدمات التي قدموها للدولة مما يسـتتبع بالتـالي تخفيـف العـبء الضريبي عن هؤلاء الأفراد عن القدر الذي تحمله باقي المواطنين ، و مثل هذا الإخلال بمبدأ المساواة لا يحدث في حالة الإنفاق النقدي (٢)

٢-مخالفة الإنفاق العيني للمبادئ الديموقراطية ، إذ يعد اعتداء علـى حرية الأفراد و حقوقهم بما تتضمنه من استخدام وسائل جبرية لإكراه الأفراد على تأدية الأعمال عن طريـق الاسـتيلاء أو المصـادرة أو السخرة .

١-حامد دراز : مبادىء الماليه العامة ، الدار الجامعيه للطباعه والنشر، بيروت

٢-د . زكريا بيومي ، المرجع السابق ، ص ٥٣

ثانيا : صدور النفقة عن شخص من أشخاص القانون العام :

و يتعلق هذا العنصر بصفة الشخص العام القائم بالإنفـاق ، و يقصد بالنفقات العامة تلك التي يقوم بها الأشخاص المعنوية العامـة و من المتفق عليه بين الكتاب ضرورة توافر شرط أو عنصر صـدور النفقة عن شخص من أشخاص القانون العام ، كالدولـة أو الهيئـات العامة أو المؤسسات العامة المركزية و المصالح العامـة ووحـدات الحكم المحلى اى مجالس المحافظات و المدن و القرى ، أو الولايـات في الدول الاتحادية • أما النفقات التي تتعلق بالأفراد أو المشـروعات الخاصة ، فلا تعتبر من قبيل النفقات العامة حتـى و إن كـان مـن أهدافها تحقيق النفع العام كتبرع أحد الأفراد لبناء مشروع عام كمدرسة أو مستشفى فذلك لا يعتبر نفقة عامة ، بل يعد إنفاق خاص •

و قد انقسم الفقه المالي في سبيل تحديد النفقة العامه على أساس صفة الشخص القائم بها بين الأخذ بمعيارين : الأول هو المعيار القانوني و الثاني هو المعيار الوظيفي •

١- المعيار القانوني :

تتحدد النفقة العامة طبقا لهذا المعيار على أساس الطبيعـة القانونيـة للأشخاص التي تقوم بالإنفاق العام و هي الدول و الهيئات العامـة و الهيئات المحلية ، أي أشخاص القانون العام ، فالنفقات التي تصدر عن هؤلاء تعد نفقات عامة ، حيث النشاط الذي يقومون به يهـدف إلـى تحقيق النفع العام و تتضح فيه السـلطة الآمـرة لهـذه الأشـخاص

واعتمادها على إصدار القرارات الإدارية ، بينما أن الأشـــخاص في القانون الخاص يستهدفون من إنفاقهم تحقيق النفع الخاص ، و لكن واجه تطبيق هذا المعيار صعوبات عديدة خصوصا بعـــد الحرب العالمية الأولى و الثانية نتيجة تزايد تدخل الدولـــة فـــي الحياة الاقتصادية و الاجتماعية ، و قيام الهيئـــات و المؤسســـات العامة بأعمال التجارة و الصناعة و الزراعة و النقل و التأمين ، أي قيام أشخاص القانون العام بنشاط مشابه لنشاط الأفراد دون أن تستخدم سلطتها الآمرة ، و كذا مشروعات الاقتصاد المخـــتلط و المشروعات الخاصة ذات النفع العام ، كما منحت الدولة لـــبعض هذه المشروعات بعض امتيازات السلطة العامة ، و قد نتج عـــن ذلك أن أصبحت الحدود بين أشخاص القانون العـــام و أشـــخاص القانون الخاص غير واضحة ، و من ثم أصبحت التفرقـــة بـــين النفقات العامة و النفقات الخاصة يعوزها التحديد ممـــا أدى إلـــى الالتجاء إلى المعيار الوظيفي للتفرقة بينهم ٠

٢-<u>المعيار الوظيفي</u> :

يقوم هذا المعيار في تحديد النفقة العامة على التمييز بين النفقات العامة و النفقات الخاصة ، لا على أساس الطبيعة القانونية في شخص القائم بالإنفاق ، و لكن على أساس طبيعة الوظيفة التي تصدر عنها النفقة و مدى تمتعها بسلطة الأمر ٠

و طبقا لهذا المعيار تعتبر نفقة عامة من بين النفقات التي تنفقهـــا الدولة ما تقوم به بصفتها سلطة آمرة ، أما النفقات التـــي تنفقهـــا الدولة و غيرها من أشخاص القانون العام في ظـــروف مماثلـــة للظروف التي يقوم الأفراد و أشخاص القانون الخاص بالإنفـــاق فيها فإنها تعتبر من قبيل النفقات الخاصة مثل نفقات المشروعات الصناعية و التجارية التي تملكها الدولة ، و من ناحية أخرى تعد من النفقات العامة تلك التـــي تنفقهـــا المشـــروعات الخاصـــة أو مشروعات الاقتصاد المختلط إذا كانت تتمتـــع بـــبعض ســـلطات الدولة الآمرة .و قد أثار هذا المعيار جدلا واسعا بين الكتاب ، و قد انتقده البعض (١)على أساس أنه يخرج من نطـــاق النفقـــات العامة نفقات المشروعات التجارية و الصناعية التي تملكها الدولة (القطاع العام) .و يرى البعض الآخر (٢) أنه يؤدى إلى اعتبار نفقات بعض الهيئات الخاصة و شركات الاقتصـــاد و شـــركات الاقتصاد المختلط من قبيل النفقات العامة لمجرد تمتعها بـــبعض امتيازات السلطة العامة ، و هو ما يفقد التفرقة بين النفقات العامة و النفقات الخاصة أهم مقوماتها ..

١- د. السيد عبد المولي- المرجع السابق ذكره صـــ ٦٥

٢- د. رفعت المحجوب -،، ،، ،، ،، ،، ،، صـــ ٣٩

بينما ينادى رأى ثالث (١) بعدم الأخذ بالمعيار الوظيفي و يؤيد تحديد النفقات العامة بكافة النفقات التي تقوم بها الدولة أو مشروعاتها العامة القومية و المحلية دون نظر إلى الصفة السيادية أو السلطة الآمــرة أو طبيعة الوظيفة التي يصدر عنها الإنفـــاق ، و رأى آخـــر (٢) يـــرى اعتبار نفقات شركات الاقتصاد المختلط التي تسيطر عليها الدولـــة و تتحكم في توجيه إدارتها طبقا للقوانين المعمول بها من قبيل النفقـــات العامة و هناك رأى خامس (٣) يرى الأخذ بتفســير واســع للنفقـــات العامة بحيث تشمل نفقات أشخاص القانون العام ، و نفقـــات القطـــاع العام (مرافق عامة اقتصادية) و ذلك نتيجة تطور الدولة و تدخلها في الحياة الاقتصادية و الاجتماعية ، و لا يعتبر كذلك نفقـــات شـــركات الاقتصاد المختلط نفقات عامة ، حيث تعد مشروعات خاصة تخضـــع لأحكام القانون التجاري ، ولا تطبق عليها قواعد القـــانون العـــام ولا تسري عليها قواعد الميزانية و المحاسبة العامة و نحن و إن كنا نتفق مع الرأي الأخيـــر إلا أن القـــوانين الأخيـــرة الخاصـــة بالإصـــلاح الاقتصادي و منها قانون قطاع الأعمال العام ٢٠٣ لسنة ١٩٩١ تجعل الأموال المملوكة لشركات قطاع الأعمال العام مملوكة ملكية خاصة

١-د. زين العابدين ناصر – مبادئ علم المالية العامة ، مطبعة العامة ، ١٩٨٨ صـــ ٤٣

٢-د. عاطف صدقي – المرجع السابق ذكره صـــ ٥٣

٣- د. زكريا بيومي _ المرجع السابق ذكره صـــ ٥٨

و تسري عليها أحكام القانون الخاص مما يجعل نفقات هذه الشـركات نفقات خاصة ، لذلك نرى تطبيق معيار إدراج النفقة فـي الموازنـة العامة للدولة ، فإذا كانت مدرجة و مقررة كانت نفقة عامة ، و إذا لم تكن مقررة في أحد بنود الموازنة العامة أو ملحقاتها فلا تعتبر نفقـة عامة و ذلك بجانب المعيار القانوني ٠

ثالثا : <u>هدف إشباع حاجة عامة أو تحقيق نفع عام</u> :

رأينا أن جوهر و موضوع المالية العامة و النشاط المالي للدولة هـو إشباع الحاجات العامة الذي يستلزم بدوره وجود المؤسسات المختلفـة لتحقيق هذا الغرض الذي يستلزم تحقيق إنفاق عـام يتعـين تغطيتـه بواسطة الإيرادات العامة و لذلك من المتفق عليـه أن يكـون هـدف النفقات العامة هو إشباع الحاجات العامة و تحقيق النفع العام ، و مـن ثم لا تعتبر نفقات عامة تلك النفقات التي لا تشبع حاجـة عامـة و لا تعود بالنفع العام على الأفراد و إنما تحقق نفعا خاصا. و يعتبر هـذا العنصر أوالشرط نتيجة منطقية لمبدأين هما :(١)

١-أن المبرر الوحيد للنفقات العامة هو وجود حاجة عامة تتولى الدولة إشباعها بذاتها أو بواسطة الأشخاص العامة الأخرى نيابـة عنهـا ، ففكرة الحاجة العامة و المصالح العامة تنطوي أساسـا علـى فكـرة المنفعة العامة ٠

١- د٠ عبد الهادى النجار ، المرجع السابق ذكره صـ ٤٩

٢- مبدأ المساواة أمام الأعباء العامة ، فليس من المقبول أن تنفق حصيلة الضرائب في تحقيق منافع خاصة لبعض الأفراد أو لفئات دون غيرهم لما في ذلك من إخلال لمبدأ مساواة الأفراد أمام الأعباء العامة طبقا لمقدرتهم التكليفية ، و إنما يلزم أن تنفق لتحقيق منافع عامة .

و قد تطور مفهوم المنفعة العامة تبعا لتطور مفهوم الحاجة العامة و ذلك على ضوء تطور الفلسفة الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية في الدولة ، و لهذا اختلف الكتاب حول إيجاد معيار معين لتحقيق منفعة عامة من خلال القيام بنفقة عامة ، و يرجع ذلك إلى صعوبة قياس هذه المنفعة الأمر الذي نرى معه اتباع ذات المعيار بالنسبة للحاجة العامة ذلك أن تقرير المنفعة العامة متروك أمره للدولة كمعيار سياسي أكثر منه اقتصادي و اجتماعي .على أن استخدام الدولة كسلطة سياسية لحقها في تقرير نفقة عامة لإشباع حاجة عامة و بالتالي تحقيق منفعة عامة قد يدعوها إلى إساءة استعمال هذا الحق ، و لهذا فإن السلطة التشريعية لها الحق في رقابة الدولة في ذلك من خلال اعتماد بنود الموازنة العامة و من ضمنها النفقات العامة ،و كذلك من خلال مساءلة الحكومة عن تنفيذ النفقات العامة جملة و تفصيلا .

و إذا كنا قد قمنا بالتمييز بين الحاجات الخاصة و الحاجات العامة فيبقى لنا التمييز في داخل الحاجات العامة و ذلك عند التقليد بين الجدد ، ثم عند الفكر الكينزي الجدد .

*أولا عند التقليدين الجدد (١):(ساملسون ، فيكسل ، مسجريف) يتم التفرقة بين نوعين من الحاجات العامة : الحاجات العامة غير القابلة للتجزئة ، والحاجات العامة الجديرة بالإشباع والقابلة للتجزئة .

١-الحاجات العامة غير القابلة للتجزئة: (٢)

هذه الحاجات تتميز بان جميع الأفراد في المجتمع يمكنهم الاستفادة منها بصورة مشتركة دون ان يستبعد احد من الأفراد وان النفع الذي يناله احد الأفراد من النفقات المخصصة لإشباع هذه الحاجات لا ينتقص شيئا من مبلغ الاستفادة التى يحصل عليها باقي الأفراد .فأهم ما يميز هذه الحاجات أنة لا يمكن إشباعها بالنسبة لبعض الأفراد ، بينما يحرم منها البعض الأخر ، فهي شاملة تحقق النفع للمواطنين جميعا فى المجتمع معين دون استثناء ويحصلون عليها بكميات متساوية ،ومن ثم يكون من الضروري ان يتولى إشباعها أشخاص القانون العام كالدولة والهيئات القومية والمحلية ومن أمثلتها الحاجة الى الأمن الداخلي ،والدفاع الخارجي والعدالة .وهذه الحاجات تتميز بان لا يمكن إشباعها عن طريق جهاز السوق نظرا لان هذا الإشباع لا يتوقف على دفع ثمن فهو يتم مجانا .

١-د.احمد جمال الدين موسى ،ميزانية الدولة ،المكتبة العالمية المنصورة ١٩٩١،ص٧٦-٨١

٢-د. زكريا بيومي ،المرجع السابق ذكره ص ٦٠

ولا يمكن استبعاد احد من الانتفاع بها ، ويترتب علـــى ذلــك ان جهاز الثمن لا يصلح لتمويل نفقات إشباع هذه الحاجات ، ويصبح من الضروري تمويلها عن طريق المساهمة الإجبارية كالضرائب

٢-**الحاجات العامة الجديرة بالإشباع والقابلة للتجزئة :**

تتميز هذه الحاجات بانه يمكن تجزئتها نتيجة تمكن الفـــرد مـــن إشباعها بنفسه مستقلا عن الآخرين ،الا إنها تعتبر من وجه نظر المجتمع حاجات ذات أهمية كبيرة وجديرة بالإشباعمما يســتوجب إشباعها أو تنظيم هذا الإشباع بواسطة الدولة وهيئاتها عن طريق الموازنة العامة .ومن أمثلة هذه الحاجات :الحاجة إلــى التعلــيم والصحة والنقل والطرق والصرف الصـــحي، والميــاه والغــاز والكهرباء والثقافة العامة .

وهذه الحاجات يمكن إشباعها عن طريق السوق ، ومن ثم يمكــن ان يستبعد من الانتفاع بأشياعها من لا يدفع ثمن هــذه الخــدمات ويتخذ مقابل هذه الخدمات اما صورة رسم أو صورة ثمن عام لا يخضع لاعتبارات اقتصادية بحتة اى وفقــا لظــروف العــرض والطلب ،وانما يدخل فى تحديده ، اعتبـــارات اخـــري سياســـية واجتماعية ، اى قد يوجد ما يبرر ان تقوم الموازنة العامة بالأنفاق على اشباع هذه الحاجات فضلا عن الإشباع الذي يتحقــق عـــن طريق جهاز السوق .

ثانيا : تحديد الحاجات العامة عند الكينزيين الجدد : (١)

تتخذ الدولة قرارها بتخصيص النفقات العامة الكفيلة بتحقيق المنافع الازمة لاشباع الحاجات العامة وعندهم فان اشباع الحاجات العامة يتم من خلال انشاء ثلاثة انواع من المنافع هى :

١- **المنافع المتعلقة بالنظام العام :**

وهذه تشمل نفقات الجيش والشرطة والعدالة والتمثيل السياسي والحكم المحلى ، وهذه المنافع يستحيل تقديرها اقتصاديا رغم الاعتراف بانها تحقق إشباع مجموعة من الحاجات الجوهرية

٢- **المنافع المتعلقة بالمصلحة العامة :**

وهذه المنافع تهدف الى تطوير الحياة فى المجتمع الى الأفضل وهى لا تخدم طائفة معينة او اقليما معينا ،وانما تهدف الى خدمة جميع المواطنين دون تمييز بينهم ، ومن أمثلتها إنشاء الطرق والكباري ، تنقية مياه الشرب ، القضاء على الأوبئة و مواجهة الكوارث .

٣-المنافع المتعلقة بالمصلحة الخاصة :

وهذه تهدف إلى إشباع الحاجات العامة ، ولكنها توجه الى بعض المواطنين دون البعض الأخر وفقا لمعايير موضوعية تحترمها الدولة ويمكن أن نميز داخل هذا النوع بين ثلاث مجموعات :

١-د احمد جمال الدين موسى ، المرجع السابق ذكره ص ٨٣

أ – مجموعات الإعانات الاجتماعية :

التي توجه لمحدودي الدخل ويمكن أن نقيس عليها أيضا الإعانات الاقتصادية التي تهدف إلى خفض أسعار المواد الغذائية الأساسية

ب- مجموعة المنافع الثقافية :

تلك التي تغطى الأنشطة التعليمية والثقافية والفنية والتي تشمل المجتمع بأكمله

ج-مجموعة المنافع الاقتصادية :

وهى تلك التى تتعلق بأنشطة وسياسات القطاع العـــام المملـــوك للدولة ، وشركات وهيئات قطاع الأعمال العام ، وما تخصصـــه الدولة في الموازنة العامة لدعم بعض السلع والخدمات والشركات

الفصل الثاني

تطور نظرية النفقات العامة

تمهيد

مع تطور دور الدولة في التدخل لاشباع الحاجات العامة ، تتطور دائماً وبصفة مستمرة نظرية النفقات العامة من حيث مفهومها ، وأنواعها وتقسيماتها المختلفة ، وأغراضها ، والقواعد التي تحكمها ، كما تظهر بوضوح الآثار الاقتصادية والاجتماعية المترتبة عليها . وقد تجلت الاعتبارات السابقة في تطور موقف الفكر المالي من النفقات العامة . ذلك أن الماليين التقليديين كانوا ينظرون الى هذه النفقات باعتبارها نوعاً من الاستهلاك ومن ثم من التدمير للثروة القومية ، أما الماليون الحديثون فينظرون اليها على أنها مجرد نقل للدخول والثروات من يد إلى أخرى دون أن تكون بطبيعتها مهدرة أو مضيعة للثروة . هذا من ناحية ، ومن ناحية أخرى ، قصر التقليديون أغراض النفقات العامة على تسيير المرافق العامة التقليدية ، ومن ثم نادوا بحياد النفقات العامة ، أما الحديثون فيرون إمكان استخدام هذه النفقات لتحقيق أغراض اقتصادية واجتماعية .

وفيما يلي نستعرض - بإيجاز - تطور موقف الفكر المالي من النفقة العامة ، فنبين في مبحث أول موقف الفكر المالي التقليدي ، ثم نستعرض في مبحث ثان موقف الفكر المالي الحديث (١).

---

(١) انظر :

- د . عاطف صدقي ، د. محمد الرزاز ، المالية العامة ، مرجع سابق ، ص ٣٧-٤٦.
- د. زكريا محمد بيومي ، مبادئ المالية العامة ، مرجع سابق ، ص ١٢٧-١٣٧.
- د. عبدالكريم بركات ، د. حامد دراز ، المالية العامة ،مؤسسة شباب الجامعة ، الأسكندرية ، ١٩٨٥،ص١٢٧-١٣٤.
- د.محمد محمد البنا ، إقتصاديات المالية العامة ، دار السعيد للطباعة ، شبين الكوم ، ١٩٩٥/١٩٩٦،ص٢٦٤-٢٦٩.

المبحث الأول

موقف الفكر المالى التقليدى

يتلخص موقف الماليين التقليديين من النفقات العامة فى نقطتين : فمن ناحية ينظر التقليديون إلى النفقات العامة على أنها تحطيم لجزء من الثروة القومية ، ومن ناحية أخرى ، ينادي التقليديون بضرورة المحافظة على حياد النفقات العامة .

أولاً : النفقات العامة تحطيم للثروة القومية

آمن التقليديون إيماناً مطلقاً بعدم إنتاجية الإنفاق الحكومى . فالنفقات العامة لاتعدو أن تكون نوعاً من الاستهلاك ، ذلك أنها تنطوى على استهلاك جزء من ثروة المجتمع نتيجة للطابع الاستهلاكى وغير الإنتاجى للنشاط الحكومى . فالدولة ، وهى تقوم بالنفقات ، تقوم باستهلاك خدمات من تلجأ إليهم من موظفين أو عمال ، وكذلك تستهلك مختلف السلع التى تستخدمها في تسيير المرافق العامة فتنتقص بذلك من مجموع السلع التي يتقاسمها المواطنون فيما بينهم ، مما يقلل من الأموال الموجودة تحت تصرف الجماعة . ولهذا السبب ينظر التقليديون نظرة ريبة إلى النفقات العامة ، باعتبارها تحطيم للثروة القومية ، ومن ثم كانوا ينادون دائماً بحصرها فى أضيق الحدود . (١)

---

(١)بينما يذهب الفكر التقليدى إلى أن النفقة العامة نوع من الاستهلاك ، ومن ثم نوع من تدمير الثروة القومية وتحطيمها ، مما يؤدى فى النهاية إلى إفقار الجماعة ، فإن الفكر المالى الإسلامى يذهب إلى أن النفقة العامة أداة للعمران ووسيلة للتقدم ، حيث يؤدى إلى رواج الأسواق وزيادة للتقدم ، حيث تؤدى إلى رواج الأسواق وزيادة الطلب على السلع والعمالة ، وبالتالى حدوث تقدم اقتصادى وزيادة الأموال فى أيدى الأفراد ، ومن ثم زيادة الضرائب ، وكل ذلك يؤدى إلى مضاعفة الدخل القومى . وعلى العكس من ذلك ، يؤدى نقص النفقات العامة إلى نقص العمران وكساد الأسواق .
لمزيد من التفاصيل ، أنظر :
د. يوسف ابراهيم يوسف ، النفقات العامة فى الإسلام ، مرجع سابق ، ص ١٣٤ ومابعدها .

وقد نتج عن ذلك أنْ اقتصرت النفقات العامة على ضمان سير المرافق العامة الضرورية ، وأصبح دور الميزانية هو ضمان التوازن بين الإيرادات العامة العادية والنفقات العامة العادية (١).

ولاشك أن تلك النظرة التقليدية تعد انعكاساً طبيعياً لفلسفة وتعاليم المذهب الفردي الحر الذي كان يقضي بعدم تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية ، وأن يقتصر دورها على حماية الأمن الخارجي والداخلي (ومن هنا جاءت تسمية الدولة " بالدولة الحارسة ") .

ثانيا : حياد النفقات العامة

اعتقد التقليديون إيماناً منهم بالمذهب الحر في الاقتصاد ، أن الوضع الأمثل هو الذي تتاح فيه الفرصة للقوانين الاقتصادية والاجتماعية أن تعمل بحرية ، دون أن يكون لتدخل الدولة - [illegible] العام - أثر عليها . ومن ثم يهدف الإنفاق العام في الفكر التقليدي إلى مجرد تسيير المرافق العامة الضرورية ، ولايجوز استخدام نفقات الدولة في غير هذا الغرض ، فلا يجوز استخدام النفقات العامة للتأثير علي الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية كما تحددها قوانين السوق ، لأن كل نفقة ترمي إلى تحقيق غرض معين لايتفق وقوانين الاقتصاد الحر هي بطبيعتها نفقة ضارة ، ذلك أن تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية يؤدي بطريق مباشر أو غير مباشر إلى عرقلة سير القوانين الطبيعية التي تحقق التوازن . فالادخار والاستثمار يميلان إلى التعادل عن طريق تغيرات سعر الفائدة ، وعند مستوى التشغيل [illegible] دائماً ، وموارد المجتمع البشرية والطبيعية والفنية سوف تستغل بأقصى كفاءة ممكنة إذا لم تتدخل الدولة في الحياة الاقتصادية ، ومن ثم كان [illegible] أن يزمن

(١) رفض التقليديون الالتجاء إلى " عجز الميزانية " لتمويل النفقات العادية - اللهم في الأحوال الاستثنائية وفي أضيق الحدود الممكنة - وذلك لأن هذا العجز [illegible] يخصص لتغطية " [illegible] استهلاكية " ضار بالاستثمارات الخاصة ويؤدي الى حدوث التضخم .

التقليديون بمبدأ " حياد المالية العامة " ، وهكذا ظهرت واستقرت فكرة النفقة المحايدة ، بمعني أن النفقة ينبغي ألا تؤثر في الحياة الاقتصادية والاجتماعية ، أي لاتغير من الدورة الاقتصادية في الإنتاج والتوزيع والاستهلاك التي تنتج من المنافسة الحرة بين الأفراد ، ولاتعدل من مراكز الطبقات الاجتماعية [١].

علي أن هذا الحياد المطلق للنفقات العامة الذي ينادي به التقليديون يكاد يكون أمراً مستحيلاً من الناحية العملية ، إذ أن كل نفقة لها آثارها الاقتصادية والاجتماعية حتى وإن كانت غير مقصودة . فمثلاً نجد أن تعيين موظفين عموميين في الحكومة والهيئات العامة من شأنه أن يؤدي إلى إنقاص كمية الأيدي العاملة المتاحة للقطاع الخاص ، كما أن الدولة حينما تدفع مرتبات لموظفيها فإنها تزيد القوة الشرائية لهم وتحسن مستوى معيشتهم مما يدفعهم إلى سكنى الأماكن التي تقع فيها المرافق العامة ، إلى غير ذلك من الأمثلة .

وإزاء هذه التحفظات على الفكر المالي التقليدي ، اضطر التقليديون إلى التسليم بأن الحياد المطلق للنفقة العامة أمر يستحيل تحقيقه ، إلا أنهم ظلوا ينادون بأن النفقة العامة التي تخل بأوضاع التوازن الاقتصادي والاجتماعي تعتبر شراً يجب الحد منه أو حصره في أضيق نطاق .

---

(١) ينظر التقليديون إلى الدولة على أنها تعتبر أساساً منظمة سياسية بحتة ، عليها أن تنسحب من المجالين الاقتصادي والاجتماعي وتستمر في التنظيم القانوني للجماعة . وحتى في هذا المجال فهي مقيدة . فالدولة كما يقول " الطبيعيون " مشرعا وليست صانع تشريع " ، بمعني أن دورها ينحصر في تحويل القواعد القانونية المعنوية التي يقوم المجتمع نفسه بتكوينها من خلال أعرافه وعاداته إلى قواعد موضوعية ملزمة (د. عادل حشيش ، أصول المالية العامة ، مرجع سابق ، ص ٤٣).

المبحث الثانى

موقف الفكر المالى الحديث

يمكن تلخيص الفكر المالى الحديث فيما يتعلق بالنفقة العامة فى نقطتين:

أولهما ، أن عملية الانفاق العام لاتعدو أن تكون عملية إعادة توزيع ، والثانية ، أنه يمكن استخدام النفقة العامة من أجل تحقيق أغراض أخرى غير مجرد تسيير المرافق العامة ، أغراض سياسية واجتماعية واقتصادية .

أولا : النفقة العامة هى مجرد عملية إعادة توزيع :

ينظر الماليون الحديثون إلى الدولة نظرة أكثر واقعية من نظرة الماليين التقليديين لها ، فالدولة ليست مجرد هذا الشخص المعنوى المفترض ، وإنما هى فى حقيقة الأمر مجموعة من الأفراد يعملون وينفقون ويستهلكون معاً . والدولة كشخص معنوى لاتستطيع أن تنفق ولا أن تستهلك ، والذى ينفق فى نهاية الأمر هم الأفراد المكونون لها . فموظفى الدولة والموردين لها ومقاوليها هم الذين يقومون بانفاق الأموال التى تقدمها لهم الدولة ، تلك الأموال التى سبق لها اقتطاعها من أشخاص آخرين عن طريق الضرائب والرسوم والقروض وغيرها من الإيرادات العامة . ومن هنا يمكن النظر إلى النفقات العامة على أنها مجرد عملية إعادة توزيع للثروة وتحويل للقوة الشرائية من مجموعة لأخرى داخل المجتمع الواحد .

فالدولة إذن لاتبدد أموالاً أو تستهلك ثروات ، كل مافى الأمر أن الدولة - من خلال جهازها المالي - تقوم بامتصاص جزء من الدخل القومى وتعيد إنفاقه مرة أخرى بما يتفق وأهدافها الاقتصادية والاجتماعية . ويمكن تشبيه الدولة فى

هذا الصدد بالمضخة الماصة الكابسة التى تعمل فى نطاق مغلق ، فما تسحبه من أموال (إيرادات عامة) تقوم باعادة توزيعه فى صورة نفقات [١]، وعلى ذلك فإن الدولة لاتستهلك ماتحصل عليه من موارد بل تعيد توزيعه فى شكل نفقات عامة ، ومن ثم فهذه المبالغ التى تنفقها لاتضيع ولاتختفى وإنما تعود إلى التداول والظهور فى صورة إنفاقات الأشخاص المكونين لها . ويتوقف الأثر النهائي لهذه النفقات على كيفية استخدام المستفيدين منها لها .

والواقع أن هذه الصورة لعملية إعادة التوزيع التى تقوم بها الدولة من خلال النفقات العامة لاتختلف كثيراً عن الدور الذى يقوم به الأفراد من خلال النفقات ، إذ أن كل إنفاق حتى ولو كان خاصاً يتضمن نوعاً من إعادة التوزيع[٢]. وهكذا يتضح لنا أن عملية إعادة التوزيع التي تقوم بها الدولة من خلال جهازها المالي تنطبق تماماً على مايحدث عملاً لو اقتصرنا على النظر إلى الدورة النقدية التى تتم داخل الاقتصاد القومى .

إلا أن التداول النقدى يعكس فى نفس الوقت تداولاً للأموال العينية . فالأجر أو المرتب يدفع مقابل العمل الذى يؤديه العامل أو الموظف ، والثمن يدفع مقابل الأشياء المشتراه .... وهكذا ، وهنا لاتوجد دورة يتم فيها تداول الأموال بصورة لانهائية ، كما هو الحال فى التداول النقدى ، وذلك لأن بعض هذه الأموال تستوعب وتستهلك ، ومن ثم تختفى من التداول . فالأفراد يستوعبون ما يأكلون ومايلبسون .... إلخ ، والدولة تحتجز لنفسها خدمات عمالها

---

(١) قد يحدث فى بعض الأحيان أن تحبس الدولة عامدة بعض ما تقتطعه من إيرادات عن التداول رغبة منها فى محاربة التضخم مثلاً .

(٢) فالشخص الذى ينفق مرتبه على المأكل والملبس والمسكن .... الخ . إنما يعيد توزيع ماحصل عليه من صاحب العمل على التجار وعلى صاحب العقار الذى يسكنه .. وهكذا .

وموظفيها ، وكافة السلع التى تدفع ثمناً لها وتقوم باستيعابها بمناسبة عملية تسيير المرافق العامة .

وهكذا نجد أن التحليل الحديث يقترب فى جوهره من التحليل التقليدى . إلا أن التقليديين يرون أن إستعمال الدولة للمبالغ التى تقتطعها من الأفراد وإعادة توزيعها فى صورة نفقات عامة ، يعتبر أقل فائدة من الاستعمال الذى كان سيتم لو لم يحدث تدخل من جانب الدولة . فهناك دائماً خسارة للاقتصاد القومى نتيجة لعملية الإنفاق العام سببها ، كما يرى التقليديون ، أن الدولة تستعمل أموالها استعمالاً سيئا بالمقارنة باستعمال الأفراد لهذه الأموال ، وأن نشاط الدولة يعتبر أقل إنتاجية من النشاط الخاص [1]. إلا أن الفكر الحديث لم يعد يقبل مثل هذا التحليل للنشاط العام ، فلم يعد أحد يعتقد فى التفوق المطلق للنشاط الخاص على النشاط العام . ففى بعض الأحيان يكون النشاط العام أكثر تفوقاً ، وفى أحيان أخرى يتفوق النشاط الخاص [2].

---

(١) ذلك مرده إلى فكرة الكتاب التقليديين عن الدولة . فالدولة فى نظرهم منتج فاشل وتاجر خاسر ورب أسرة سيئ التصرف .

(٢) فهناك نفقات عامة تعتبر مفيدة من الناحية الاقتصادية حيث أن إنتاجيتها تزيد عما كان يعطيه النشاط الخاص ، لو تركت له الأموال التى حصلت عليها الدولة وأعادت إنفاقها ، كما لو قامت الدولة باستثمارات منتجة (خزان مياه ، سكك حديدية ، مصنع ... الخ) بواسطة أموال اقتطعتها من أفراد لو تركت تحت أيديهم لاكتنزوها أو لاستثمروها فى الخارج أو لاستعملوها فى مشروعات أقل إنتاجية .

وهناك أيضاً بعض النفقات العامة ، حتى وإن كانت غير مفيدة من الناحية الاقتصادية ، إلا أنها تعتبر مفيدة وهامة للغاية من ناحية المصلحة العامة ، ومثال ذلك نفقات التسليح ، فبالرغم من أنها تؤدى إلى تعطيل جزء كبير من الأموال والمواد الأولية والقوى العاملة عن إنتاج المواد الاستهلاكية وتخصصها لأعمال عقيمة اقتصادياً ، إلا أنه بقدر ماتحققه هذه النفقات من الحماية والأمان فانها تحقق نفعاً عاماً يفوق الفائدة الاقتصادية التى فاتت على الجماعة .

(د. عاطف صدقى ، د. محمد الرزاز ، المالية العامة ، مرجع سابق ، ص ٤٥).

ثانيا : *النفقة العامة اداة من ادوات السياسة المالية* :

مع تطور الفكر الاقتصادى واختفاء فكرة التفوق المطلق للنشاط الخاص، ومع تأكيد الاقتصاديين المحدثين لاستحالة تحقيق النفقة المحايدة ، وحتمية وقوع آثار اقتصادية واجتماعية وسياسية للنفقات العامة ، ومع إصرار المدرسة الكينزية على تدخل الدولة فى النشاط الاقتصادي بكل مايتاح لها من أسلحة السياسات الاقتصادية والمالية لتحقيق أهداف المجتمع ، أصبح لزاماً على الدولة أن تتدخل لتوجيه الاقتصاد القومى ، بل وإدارته إدارة فعلية ، سعياً إلى ماترى فيه صالح الجماعة فى الحاضر والمستقبل . وترتيبا على ذلك أصبح واجباً على الدولة أن تتدخل لتعالج وتعدل وتوجه ، بل وتقرر استخدامات الموارد الاقتصادية تحقيقاً للصالح العام [١]. فبعد أن كان نشاط الدولة قاصراً على حماية الأمن الداخلى والدفاع الخارجى (الدولة الحارسة) ، إمتد هذا النشاط فشمل ميادين الخدمات العامة من نشر التعليم ورعاية الصحة العامة وزيادة أسباب الرفاهية الاجتماعية ، كما شمل ميادين المشروعات الإنتاجية للعمل على استغلال الموارد وتنمية ثروة المجتمع .

ويعتبر التطور الذى حدث فى موقف الفكر المالى الحديث من النفقات

---

(١) أثبت التحليل الكينزى عجز النظام الرأسمالى فى البلاد المتقدمة عن تحقيق توازن التشغيل الكامل دون تدخل من الدولة . فقد أكد هذا التحليل أن الطلب الكلى الفعلى يمكن أن يظل لمدة طويلة عند مستوى أقل من مستوى التشغيل الكامل مما يتطلب تدخل الدولة لزيادة النفقات العامة بالقدر الذى يرفع الطلب الكلى الفعلى حتى هذا المستوى . ومن ناحية أخرى ، قد يرتفع الطلب الكلى الفعلى عن المستوى اللازم لتحقيق التشغيل الكامل مما يؤدى إلى حدوث تضخم وارتفاع فى الأسعار ، مما يتعين معه تدخل الدولة لمحاربة هذا التضخم عن طريق ضغط النفقات العامة بقصد الاقلال من الطلب الكلى الفعلى ، حتى يتوازن مع العرض الكلى ، ليعود الاقتصاد الى حالة التشغيل الكامل دون زيادة حجم الطلب .

العامة انعكاساً لما حدث من تطور فى دور الدولة فى الحياة الاقتصادية والاجتماعية ، حيث لم تعد النفقة العامة محايدة حياد الدولة الحارسة ، ولم يعد غرضها مقصوراً على تسيير المرافق العامة ، بل أصبحت تستخدم كأداة من أدوات السياسة المالية لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية .

وهكذا ترتب على تطور دور الدولة من دولة حارسة إلى دولة متدخلة أن زاد حجم النفقات العامة وتنوعت أغراضها واكتسبت طابعاً إيجابياً بدلاً من طابعها الحيادى السابق . ومن ثم إتسع نطاق النفقات الاقتصادية التى تنفق بغرض محاربة نقص التشغيل ، والإعانات التى تمنح لبعض المشروعات أو لبعض فروع الإنتاج بهدف زيادة إنتاجها . كما زادت النفقات الاجتماعية لرفع مستوي المعيشة وتحقيق التوازن الاجتماعى (ومثالها نفقات الصحة والتعليم والضمان الاجتماعى وإعانات العجز والشيخوخة والبطالة وإعانات تثبيت مستوى الأسعار) (١).

كما قد تسعى الحكومة من وراء بعض نفقاتها إلى تحقيق أغراض سياسية . فكثيرا مايكون القصد الأساسى من الإنفاق هو الحصول على تأييد سكان بعض الأقاليم ، أو مجرد إعادة انتخاب ممثلى حزب معين ، أو مجرد الحصول على رضاء طبقة معينة (٢).

ولم يقف التطور الذى لحق نظرية النفقات العامة نتيجة لتطور دور الدولة وطبيعتها عند الحد السابق ، بل إمتد هذا التطور ليأخذ مفهوماً أكثر عمقاً وشمولاً يتفق مع ماطرأ على المجتمعات الاشتراكية من تغيرات جوهرية فى تنظيم الانتاج والتوزيع والأخذ بأسلوب التخطيط الاشتراكى لإدارة وتنظيم

---

(١) د. زكريا بيومى ، مبادئ المالية العامة ، مرجع سابق ، ص ١٣٥ - ١٣٦ .

(٢) د. عاطف صدقى ، د. محمد الرزاز ، المالية العامة ، مرجع سابق ، ص ٤٦.

اقتصادها القومى . ففى ظل هذه التطورات لم تعد الدولة مجرد دولة متدخلة فحسب ، بل أصبحت دولة منتجة ، لايقتصر دورها على حفظ التوازن الاقتصادى والاجتماعى فحسب، بل تقوم أساساً بالإنتاج والتوزيع كما تحددهما الخطة القومية ، مما ترتب عليه إتساع نطاق النشاط المالى للدولة وتزايد حجم النفقات العامة مع إتساع الوظائف التى تمارسها الدولة فى ظل المذهب الاشتراكى .

الفصل الثالث

تقسيمات النفقات العامة

تعددت المعايير التى يتم طبقا لها تقسيم النفقات العامة وطبقا للأسس التي يستند إليها كل تقسيم ، ولكن هناك نوعين أساسين لهذه التقسيمات وهما : التقسيمات النظرية اى تلك التى لاتستند إلى معايير اقتصادية ، والتقسيمات العلمية النظرية وهى التى تستند الى معايير اقتصادية ، فضلا عن التقسيمات المطبقة فى بعض الدول (كفرنسا وانجلترا ومصر .)

والتقسيمات التى تهمنا بالدرجة الأولى هى تقسيمات نظرية علمية، وليست تلك التقسيمات البسيطة التى توجد تقليد يا فى موازنات الدول والتى ترتبط بالتركيب الادارى لكل دولة ، وطبيعة النظام السائد، كما ان هذه التقسيمات هى بالضرورة تقسيمات اقتصادية اى ترتكز على معايير اقتصادية ، حيث ان الامر يتعلق بالنشاط المالى للدولة وهو نشاط اقتصادى كما انها يمكن على اساسها التعرف على الاثار المختلفة لهذه النفقات العامة وخصوصا الاثار الاقتصادية .

وفى هذا الفصل نستعرض هذة التقسيمات في المباحث الثلاث الاتية :-

اولا : التقسيمات غير الاقتصادية للنفقات العامة .

ثانيا : التقسيمات الاقتصادية للنفقات العامة .

ثالثا : التقسيمات الوضعية للنفقات العامة " المطبقة فى بعض الدول "

المبحث الاول

التقسيمات غير الاقتصادية للنفقات العامة

ونقصد بذلك التقسيمات التى يستخدم فى شأنها معايير غير اقتصادية ، وقد يكون وفقا لمعيار التكرار الدورى او وفقا لطبيعة الخدمة ، او وفقا لطبيعة الهيئة التى تقوم بالانفاق ، او وفقا للهيكـل الادارى للدولـة ، ونستعرض هذه التقسيمات باختصار

١- **تقسيم النفقات العامة وفقا لمعيار التكرار الدوري :**

طبقا لهذا المعيار يتم تقسيم النفقات العامة الى نفقات عاديـة ونفقـات غير عادية .

*- **والنفقات العادية** : هي تلك التـي تتكررفـي الفتـرات الزمنيـة المتعاقبة : مثال النفقات اللازمة لسير الدولة وهيئاتها القومية والمحلية ، ونفقات الدفاع والأمن الداخلي .

*- **والنفقات غير العادية** : وهي تلك التي لا تتكرر بانتظام ودوريـة أي تلك التي لا تتحقق إلا مرة أو مرات قليلة دون انتظام مثل : نفقات الحرب ، ونفقات مواجهة الكوارث ، ومخاطر الأوبئة المفاجئة .

٢- **تقسيم النفقات العامة وفقا لطبيعة الخدمة :**

حيث يتم تقسيم النفقات وفقا لطبيعة الخدمة المستهدف أدائها ، وهنـاك مجموعة من التقسيمات على هذا الأساس :

كالنفقات على الخدمات الاقتصادية ، بغرض تحقيق أهداف اقتصادية واقامة مشروعات عامة صناعية وتجارية وزراعية .

- النفقات على الخدمات الاجتماعية :

أي التي تحقق التنمية الاجتماعية ولأهـداف اجتماعيـة كالإعانـات والضمان والتأمين الصحى ، والتكافل الاجتماعى

- النفقات على الخدمات العامة :

أي تلك التي تحقق الدفاع والأمـن والعدالـة وإدارة أجهـزة الدولـة المركزية والمحلية ، سواء في الداخل أو في الخارج.

- النفقات على خدمات أخرى :

أي تلك التي قد تشمل خدمات البنية الأساسية كالطرق والمواصلات ، والمياه والصرف الصحي ، فضلا عن خدمة الـدين العـام والمـنح والمساعدات

*- وهذا التقسيم يعتبر في حقيقة الأمر تقسيم وظيفي للنفقات العامة ، ويمكن أن نميز طبقا له الوظائف الآتية :

- الوظيفة الإدارية :

تلك المتعلقة بسير المرافق العامة ، فضلا عما هو لازم لتحقيق الأمن الداخلي، وإدارة جهاز الدولة مركزيا واقليميا ، والعلاقات مع الخارج .

- وظيفة الدفاع الوطني :

تحقيق الأمن الخارجي للبلاد ، واستقلت عن الوظيفة الإدارية لأهميتها وضروره حماية حدود الدوله واستغلالها الوطنى

- **الوظيفة الاقتصادية :**

والتي تهدف إلى القيام بمجموعة من الاستثمارات والمشروعات والخدمات الأساسية وانشاء مجتمعات عمرانية جديده ، والإعانات الاقتصادية تحقيقا لأهداف اقتصادية من اهمها الاستقرار الاقتصادي ، ضمان معدل نمو مرتفع ، تحقيق عداله توزيع الدخول ، رعايه اصحاب الدخل المحدود ....الخ

- **الوظيفة الاجتماعية :**

وتهدف إلى تحقيق بعض الخدمات الاجتماعية العامة ، كالصحة والإسكان والرعاية الاجتماعية ، فضلا عن إعانة بعض الفئات والأفراد ذات الدخل المحدود أو من يوجدون في ظروف اجتماعية سيئة تستلزم المساعدة ، وبصفه عامه تحقيق التكافل الاجتماعي وتوفير شبكات الأمان والعداله الاجتماعية

- **الوظيفة الثقافية والتعليمية :**

وتهدف إلى تحقيق وتطوير خدمات التعليم والبحث العلمي والثقافة في كافه المراحل التعليميه

- **وظيفة خدمة الدين:**

وتهدف إلى ضمان سداد الدين العام داخلي وخارجي ، وتنظيم المنح والمساعدات والتحولات من وإلى الاقتصاد الوطني وقد أصبح لهذه الوظيفة أهمية كبيرة نظرا للزيادة الكبيرة في الدين العام.

٣-تقسيم النفقات العامة وفقا لطبيعة الهيئة التي تقوم بالإنفاق :

وطبقا لهذا المعيار يمكن تقسيم النفقات العامة إلى نفقات قومية ونفقات محلية .

- **النفقات القومية :** تلك النفقات التي تقوم هيئات الدولة المركزية بإنفاقها لأداء وظائفها على نطاق المجتمع بأكمله كنفقات الدفاع ، والتمثيل السياسي والدبلوماسي .

- **النفقات المحلية :** تلك النفقات التي تقوم هيئات وسلطات الحكم المحلي بإنفاقها ، وتشمل الإقليم المختص فقط كنفقات الخدمات الأساسية والاجتماعية في داخل كل إقليم .

٤- تقسيم النفقات العامة وفقا للهيكل الإداري :

إذا كان الهيكل الإداري للدولة يتكون من السلطة المركزية والتي تتكون بدورها من الوزارات والمصالح و الهيئات و المؤسسات العامة القومية ،و كذلك السلطة المحلية و التي تتكون من ادارات الأقاليم و المحافظات و المدن و مجالس القرى

فإن تقسيم النفقات العامة يتم وفقا لهذا الأساس حيث توزع النفقات العامة على الوزارات و المصالح و المؤسسات العامة و المحافظات و المديريات .... دون اعتبار للوظائف التي تقوم بها هذه الوحدات أو أهدافها .

من الواضح في شأن تقسيم النفقات العامة وفقـا للمعـايير غيـر الأقتصادية أنها تقسيمات غير علمية أي لا تسعفنا في الدراسة و التحليل و التقييم و معرفة نتائج و اثار هذه النفقات العامة كما انها متداخلة أي لا يوجد معيار حاسم يساعدنا في التقسيم المحدد لهذه النفقات العامة فضلا عن أن معظم هذه التقسيمات لا تطبق فـي الواقع العملي الذي تأخذ به الدولة في الموازنة العامـة ، لـذلك كانت الحاجة الملحـة للتقسـيمات العلميـة و هـي التقسـيمات الإقتصادية: و هذا ما نراه في المبحث الثاني .

المبحث الثاني

التقسيمات الاقتصادية للنفقات العامة

رأينا ان هناك أهمية قصوى لهذه التقسيمات العلميـــة الأكاديميـــة (١) و خصوصا فيما يتعلق بمعرفة الاثار الاقتصادية المباشرة و غير المباشرة للنفقات العامة ، و اهم المعايير الاقتصـــادية التـــي يمكن تقسيم النفقات العامة و فقا لها هي :

١-تقسيم النفقات العامة و فقا لمعايير استخدام القوة الشـــرائية او نقلها .

٢-تقسيم النفقات العامة وفقا لمعايير طبيعة العملية الاقتصادية .

٣-تقسيم النفقات العامة وفقا لمعيار علاقتها باقتصاد السوق .

انظر في ذلك المراجع السابق ذكرها و خصوصا

د. زكريا بيومي ، د. رفعت المحجوب ، د. عبد الهادي النجار و غيرهم . و قد اعتمـــدنا بصفة أساسية على دراسات أستاذنا الدكتور محمد دويدار المرجع السابق ذكره صـــ ٦٣ – صـــ ٧٤ ، وكذا دوفرجيه السابق ذكره

- D uverger, M ., Ibid PP :91-130
- Pigou ,A ., Astudy in Public Finance ,London ,Macmillan ,1956 ,PP 17-29
- Brochier ,H:et Tabaton ,P:Economie Financiere ,Paris ,1963 ,PP :51-60

اولا : تقسيم النفقات العامـــــــــة
وفقا لمعيار استخدام القوة الشرائية او نقلها

و طبقا لهذا المعيار يتم تقسيم النفقات العامة الي نفقات حقيقية ونفقات ناقلة او تحويلية ، وأصبح هذا التقسيم من اهـــم التقســيمات منــذ ان اقترحه الاقتصادي الانجليزي " بيجو " .

و للتفرقة بين هذين النوعيين يتم استخدام معيار من ثلاثة معايير هي :

١- معيار الاستخدام المباشر للقوة الشرائية موضوع النفقة .

٢- معيار المقابل المباشر الذي يتم الحصول عليها مقابــل دفــع الدولة للنفقة (دوفرجية) .

٣- معيار الزيادة المباشرة في الناتج القومي فتكون نفقة حقيقية ، واذا لم تتحقق اية زيادة فتكون نفقة ناقلة او تحويلية .

و رغم عدم تطابق هذه المعايير الثلاثة في بعض الاحيان ، فالمعيارين الاول و الثالث لا يتطابقان مع المعيار الثاني ، فقد تتم النفقة بمقابــل مباشر ولكنها لا تؤدي الي زيادة مباشرة في الانتاج القومي ، كمــا لا تؤدي الي ان تستخدم الدولة جزءا من مواردها الاقتصادية أي القــوة الشرائية موضوع النفقة . و مثال ذلك النفقات التي تخصصها الدولـــة لشراء اراضي او عقارات اخري او اوراق مالية ســبق اصــدارها ، فرغم هذا التعارض في بعض الاحيان ، يتم الاخذ بهــذه المعــايير و خاصة المعيارين الاول و الثاني لتحديد هذه التفرقة :-

أ- **النفقات الحقيقية :**

عندما نكون بصدد استخدام للقوة الشرائية نتيجة دفع النفقة ينتج عنـــه حصول الدولة علي السلع والخدمات و القوة العاملة مقابل دفع النفقـــة فالنفقه تمثل المقابل او ثمن الشراء الذي تدفعـــة الدولـــة فـــي ســـبيل الحصول عليها مثال : دفع مرتبات و اجور لموظفي و عمال الدولـــة والانفاق علي السلع المادية و الخدمات للقيام بخدمات الدفاع و الامن و العدالة و التعلـــيم و الصـــحة ، و الانفـــاق علـــي المشـــروعات الاستثمارية .و الاثر المباشر للنفقات الحقيقية يتمثل في استهلاك جزء من السلع استهلاكا نهائيا او انتاجيا يترتب علية زيادة الانتاج و الناتج القومي و من هنا كان تاثير هذة النفقات الحقيقية علي كميـــة و نـــوع الانتاج حيث انها تمثل طلب حقيقي علي السلع و الخـــدمات المنتجـــة كما ان هذه النفقات الحقيقية تؤدي الي خلق دخول تمثل جـــزءا مـــن الدخل القومي اذا ما تمت النفقات العامة " الحقيقية " في احد النشاطات المنتجة لنشاط الدولة المـــالي "خـــدمات اســـتثمارية" أو مشـــروعات استثمارية .

و نفرق في نطاق النفقات الحقيقية بين النفقات الاستثمارية :
والتي تمثل طلبا علي السلع الإنتاجية ينعكس في زيادة وسائل الإنتاج الثابتة الموجودة تحت تصرف الجماعة اما في شكل بنـــاء الخـــدمات الأساسية (الطرق والمواصلات والكباري والموانى والصرف الصحي) او في شكل بناء طاقة انتاجية مادية بالنسبة للمشروعات الانتاج السلعي .

النفقات الجارية : و التي تتم بقصد ضمان سير إدارة معينة ، او أداء خدمة معينة او تشغيل وحدة إنتاجية (مرتبات و أجور الموظفين والعمال ، أثمان السلع اللازمة للاستهلاك العام ...)

النفقات الناقلة أو التحويلية : و هذه تتمثل في النفقات العامة التي تقوم بها الدولة أو احد هيئاتها أو مصالحها أو أجهزتها و تؤدي إلي نقل قوة شرائية من طائفة أو طبقة اجتماعية إلي طائفة أو طبقة اجتماعية أخري وهي النفقات التي تؤدي إلي زيادة القوة الشرائية لبعض الأفراد ، عن طريق الحصول من الدولة علي تامنيات أو اعانات دون مقابل . فالدولة تقوم بهذه النفقات دون أي مقابل تحصل علية ، ومن ثم لا يترتب علي دفع النفقات الناقلة بواسطة الدولة أي استهلاك لسلع أو خدمات ، إنما مجرد انتقال للقوة الشرائية من الدولة إلى فرد أو هيئة أخرى و مثال ذلك مساهمة الدولة في نفقات التأمينات الاجتماعية و الإعانات التي تمنح للأفراد والمشروعات الخاصة و فوائد الدين العام و النفقات الناقلة أو التحويلية علي هذا النحو لا تؤثر علي حجم الناتج القومي او الدخل القومي ، و إنما تعيد توزيع هذا الدخل بين الأفراد أو بين الفئات و الطبقات الاجتماعية فالذي يتأثر هو نمط توزيع الدخل القومي بين الأفراد بطريقة غير مباشرة ، و إذا كانت هذه النفقات لا تمثل طلبا من جانب الدولة علي السلع و الخدمات فإنها لا تؤثر مباشرة علي كمية الإنتاج و نوعه ، وإنما يمكن أن تؤثر عليها بطريق غير مباشر من خلال التغيير فى طلب الأفراد المستفيدين من النفقات الناقلة أو التحويلية علي السلع و الخدمات .

صور النفقات الناقلة أو التحويلية

أهم صور النفقات الناقلة أو التحويلية هي الإعانات التي تمنحها الدولة للأفراد أو المشروعات صراحة أو بمناسبة عملية شراء أو بيع تقوم بها هيئة عامة ، في إطار الإعانات نفرق بين الإعانات الاجتماعية و الإعانات الاقتصادية

اولا: الإعانات الاجتماعية :

تلك التي تمنحها الدولة للأفراد استجابة لحاجة فردية (كالفقر أو وقوع كارثة كالزلازل) أو حاجة اجتماعية (بهدف زيادة السكان مثلا في المجتمعات التي تشجع زيادة السكان ، أو بهدف الحد من زيادة السكان و تنظيم الأسرة في البلاد التي تعاني من الزيادة الكبيرة في السكان) كما قد تمنح للهيئات الخاصة التي تقوم بخدمات اجتماعية (كالنوادي و الجمعيات الخيرية) .

ثانيا الإعانات الاقتصادية :

و هي تلك التي تمنحها الدولة أساسا للمشروعات الخاصة و العامة بقصد تحقيق أهداف اقتصادية و نفرق في نطاق الإعانات الاقتصادية طبقا للهدف من منح الإعانة بين : إعانات الاستغلال و إعانات تحقيق التوازن ، و إعانات الإنشاءات ، و إعانات التجارة الخارجية :

١- إعانات الاستغلال :

وهي إعانات يقصد بها اما الأبقاء علي ثمن بعض المنتجات اقل مــن ثمــن التكلفة الفعلية ، واما التعويض عن خدمات استثنائية تفرض الدولــة علــي مشروعات معينة القيام بها .

في الحالة الأولي : يكون الهدف إبقاء إثمان بعض المنتجــات منخفضــة بقصد تحقيق استقرار الأثمان عن طريق منح الإعانات في مرحلة معينة من مراحل الدورة الإنتاجية . و ذلك بقصد تمكين المستهلك من شراء الســلعة في المرحلة النهائية من مراحل تداولها بثمن اقل من ثمن التكلفة ، و من ثم فهي تعد من قبيل الإعانة غير المباشرة لمستهلكي هــذه الســلع و يكــون مقدارها معلوما مقدما للمشروعات التي تتلقاها و مثال ذلك الإعانــة التــي تمنع لإنتاج الخبز في مصر .

و في الحالة الثانية : يكون الهدف الإبقاء علي ثمن بعــض المنتجــات منخفضا بقصد تمكين صناعة معينة من مقاومــة سياســة الإغــراق التــي تواجهها داخل السوق المحلية و من إعانات الاستغلال أيضا الإعانــة التــى تمنحها الدولة لبعض المنتجين بقصد المحافظة لهم على مستوى معين مــن الدخل ، فتتدخل الدولة فى كل حالة يكون فيها ثمن السلعة فى السوق اقــل من ثمن معين وتقوم بدفع الفرق كإعانة ، وقد يصطحب منح الإعانة بنزول الدولة للسوق لشراء السلعة محل الاعتبار اما بثمن معين يكون أعلــى مــن ثمن السوق واما بثمن السوق فى هذه الحالة الأخيرة يترتب علــى دخــول الدولة كمشترية رفع ثمن السلعة فى السوق ، هذا وقد تلجا الدولة الى بيع ما تشترية كليا او جزئيا فى السوق العالمي ، وقد يتم البيع بثمن اقل من الثمن الذى اشتريت بة .

٢- :إعانات تحقيق التوازن :

وهى إعانات مباشرة تمنح بعد تحديد نتيجة النشاط بهدف تغطية بعض او كل العجز الذي قد يتعرض له احد المشروعات الخاصة او العامة ذات الفائدة العامة ، مثال ذلك الإعانة التى تمنح للسكك الحديدية او شركات النقل او الطيران ..وهذه الإعانة لا يجب ان تدخل كقاعدة عامة فى الحساب عن تحديد ثمن البيع .

***الفرق بين إعانات الاستغلال وإعانات تحقيق التوازن ويتمثل فى :**

أ-حجم وقيمة إعانة تحقيق التوازن لا يتحدد مقدما ، وانما بعد تحديد نتيجة نشاط المشروع ، كما لا يتوقف على حجم مبيعاتها ويختلف اختلافا كبيرا من سنة لأخرى ، ولا يمكن باى حال اعتبار هذا القدر عنصرا محددا فى ثمن التكلفة ، اما حجم وقيمة إعانة الاستغلال فأنة يتحدد مقدما بالنسبة للوحدة المنتجة من السلع والخدمة ،ويتوقف مجموع ما يدفع للمشروع كإعانة على حجم الإنتاج.

ب-إلغاء أعانة الاستغلال يكون مساويا لزياده محدده في ثمن تكلفة منتجات المشروع ، هذة الزيادة تنعكس مباشرا فى زيادة ثمن بيع السلعة حتى ولو كانت تنتج فى سوق منافسة ، اما إلغاء إعانة تحقيق التوازن فلا يكون له الا الأثر القليل على ثمن بيع الخدمة فى سوق منافسة ، اما فى سوق احتكارية فان إلغاء الإعانة قد يؤدى الى رفع الثمن الذي يفرضه المحتكر وذلك وفقا لدرجة مرونة الطلب على السلعة او الخدمة ، ولكن نظرا لمجهولية حجم الإعانة الملغاة ، وآثار ارتفاع ثمن البيع علي رقم الأعمال فإنه لا يمكن إقامة علاقة دقيقة ومؤكدة بين مقدار الإعانة وثمن البيع .

٣-: إعانات الإنشاء

هي إعانات تمنح بواسطة الدولة لتمكين المشروع من تغطية نفقات الإنشاء ، أو لتعويض ما دمر من وسائل الإنتاج في أحد فروع النشاط الإنتاجي وذلك إما عن طريق تقديم رأس المال مجانا أو إقراضه للمشروع بسعر فائدة منخفض ، ويتمثل دورها في تكملة مدخرات المشروع لتمكينه من تمويل الاستثمارات والتي تعتبرها الدولة ضرورية من وجهة نظر الاقتصاد القومي وتقع في نفس الوقت في نطاق النشاط الفردي ، وهي غير ذات تأثير لا علي العلاقة بين ثمن التكلفة وثمن البيع ، ولا علي النشاط الذي تقوم به الوحدة التي تحصل علي الإعانة ، ومن هذه الإعانات تلك التي تمنح لبناء المساكن ، وإعانات تشجيع إنتاج القمح في الولايات المتحدة الأمريكية .

٤-: إعانات التجارة الخارجية :-

وهي إعانات يقصد بها التأثير علي التجارة الخارجية سواء من حيث الحجم ، أو من حيث نمط الصادرات والواردات ، أو من حيث التوزيع الجغرافي لها – وهو يؤدي في النهاية إلي أثار إيجابية بالنسبة للاقتصاد القومي في مجموعة إما عن طريق تشجيع نوع معين من الصادرات أو تشجيع استيراد نوع معين من المنتجات كسلع إنتاجية أساسية ، أو سلع استهلاكية ضرورية وقد تتخذ الإعانات صورة مباشرة أو صريحة في منح مبالغ معينة عن كل قيمة أو كمية مصدرة من السلعة و قد تكون في صورة غير مباشرة كإعفاءات ضريبية

أو صورة تسهيلات عينية كتخفيض أجور النقل و الشحن ، أو منح المنتجات المعدة للتصدير قروضا بفائدة بسيطة.

هذه هي الإعانات الاقتصادية التي قد تمنحها الدولة لمالها من آثار اقتصادية محفزة ومشجعة لكثير من المشروعات العامة والفردية ولكن نلاحظ أن الاتجاهات الأخيرة عالميا وداخليا نحو الأخذ باقتصاد السوق والحد من تدخل الدولة الاقتصادي وتقليل بل وإلغاء الدعم والإعانات يؤدي بنا إلي القول أنه في ظل سياسة الإصلاح الاقتصادي الحالية ومع الاتفاق مع صندوق النقد الدولي والذي تم في سبتمبر ١٩٩٣ فإن هذه الإعانات الاقتصادية أصبحت قليلة الحجم ومحدودة القدر والتأثير ولم يتبقي منها إلا جزءا يسيرا وهو دعم الخبز في إعانات الاستغلال ودعم السكك الحديدية وبعض هيئات النقل في إعانات تحقيق التوازن ، ثم بطريقة غير مباشرة فيما يتعلق بإعانات الإنشاء والتجارة الخارجية كمنح قروض ميسرة وبسعر فائدة منخفض ، وإعانات محدودة للتصدير

كما نشير في نهاية هذه التقسيمات للنفقات العامة بين نفقات حقيقية ونفقات تحويلية إلي أن هناك بعض النفقات العامة التي يثور بشأنها الخلاف (١) حول طبيعتها وما إذا كانت نفقات حقيقية أو نفقات ناقلة أو تحويلية . ومن هذه النفقات : المعاشات وتعويضات الحروب وفوائد الدين العام .

1- Brochier , H. et Tabaloni , : Op. cit PP : 7-I0

١- المعاشات :-

في حقيقة الأمر فإن هذه المعاشات تعطي مقابل عمل أداه وقـام بـه العامل طوال فترة خدمته وكان يتم دفع أقساط تخصم من مرتبه طوال فترة عمله بالإضافة إلي حصة تدفعها الحكومة ولكن يحصـل عليهـا العامل بعد انتهاء خدمته ، مما يجعل من هذه المعاشات نفقة حقيقيـة وليست ناقلة أو تحويلية .

أما المعاشات التي قد تمنحها الدولة لـبعض الأفـراد دون أن تكـون مسبوقة بعمل الأفراد أو دفع أقساط معاش وتأمين فتعد نفقة ناقلـة أو تحويلية .

٢- تعويضات الحروب :-

إذا كانت هذه التعويضات عن أضرار أصابت بعض المـواطنين بسبب أعمال تقوم بها الدولة ، كالإنشاءات المؤقتة في أراضـيهم أو الاستيلاء علي جزء من ممتلكـاتهم لاسـتعماله فـي أعمـال الحروب فإن هذا النوع من النفقات يكون نفقات حقيقيـة لتـوافر معيار فكرة المقابل .

أما إذا كانت تعويضـات تمنحهـا الدولـة لمنكـوبي الحـروب لتعويضهم عن الأضرار التي لحقت بهم وبـأموالهم فـإن هـذه التعويضات تعتبر من قبيل النفقات الناقلة أو التحويلية لعدم توافر فكرة المقابل وأن دفعها يتم كنتيجة للتضامن الاجتماعي معهم .

٣-فوائد الدين العام:

هناك خلاف فى هذا الشأن(١) فبينما يذهب البعض الى أن دفع فوائد الدين العام يعتبر من قبيل النفقات الحقيقية اذا استخدمت حصيلة هذا الدين فى تمويل نفقات منتجة أى استثمارية، وتعتبر هذه النفقة من قبيل النفقات القابلة او التحويلية اذا استخدمت حصيلة الدين فى تمويل نفقات استهلاكية . ولكن الرأي الغالب يتمثل فى اعتبار هذه النفقات نفقات ناقلة او تحويلية خاصة وان دور وحجم الدين العام قد تعاظم وأصبح لهذه النفقات تأثير كبير فى إعادة توزيع الدخل القومي ، كما أن نظم المحاسبة قد درجت على حساب هذه النفقات من قبيل النفقات التحويلية.

ويكفى في الاشاره الي اهميه هذا النوع من النفقات أنها أصبحت تمثل في الموازنات العامة المصرية منذ عام ٢٠٠١/٢٠٠٠ وحتى الموازنة الحالية ٢٠٠٥/٢٠٠٤ – نسبه من ٢٥% الى ٣٠% من حجم النفقات العامة في كل موازنة ، واذا كانت النفقات العامة في كل موازنة ، واذا كانت النفقات العامة تصل الى أكثر من ١٤٢مليار جنيه – وبعد ذلك انعكاس للتزايد الكبير في حجم الدين العام الداخلي والخارجي – والذي يتجاوز قيمتة ٥٠٠مليار جنيه –ويكاد يزيد عن حجم الناتج القومي الاجمالى وسنعرض في دراستنا في الباب الثاني للقروض العامة وكل ما يترتب عليها .

١- د. عبد الهادي النجار ، المرجع السابق ذكره صـ ٥٩

أهمية تقسيم النفقات العامة الى حقيقية وتحويلية(١)

ترجع أهمية تقسيم النفقات العامة الى نفقات حقيقية ونفقات ناقلة او تحويلية الى ما يلى:

١- أصبحت النفقات التحويلية تمثل جزءا كبيرا من الأنفاق العام فى الوقت الحاضر خاصة بعد انتقال الدولة من مرحلة الدولة الحارسة الي مرحلة الدولة المتدخلة ثم الدولة المنتجة في بعض الأحيان و ما يترتب علي ذلك من مسؤوليتها عن تحقيق التوازن الاجتماعي والاقتصادي و قد تطور حجم هذه النفقات بالزيادة بدرجة اكبر من معدل الزيادة في النفقات الحقيقية و يفسر ذلك بازدياد حجم القروض و ما يترتب علي ذلك من دفع فوائد هذه الديون ، و انتشار التأمينات الاجتماعية ، وازدياد إعانات الدعم لتخفيض نفقات المعيشة و التوسع في منح الإعانات الاجتماعية و الاقتصادية المختلفة .

٢- يمكن هذا التقسيم السلطة العامة من الوقوف علي نقاط الضعف في الأنفاق العام فتزيد من النفقات ما تراه كفيلا بان يسهم في زيادة الدخل القومي وتوجه النفقات لتحقيق ما تراه من أهداف اجتماعية واقتصادية مما يساعد في إعادة توزيع الدخل توزيعا يتفق مع أهدافها المحددة .

١- د. زكريا بيومي، المرجع السابق ذكره صـ ١٠٤ – صـ ١٠٧

٣-يفيد هذا التقسيم أيضا في التعرف علي تأثير النفقات العامة علي الدخل القومي و علي مستوي الاستهلاك القومي إذ إن زيادة النفقات الحقيقية عامل فعال نحو زيادة الدخل القومي بينما زيادة النفقات التحويلية تساعد علي زيادة الاستهلاك دون زيادة الدخل القومي إلا في حدود ضئيلة نتيجة زيادة الكفاية الإنتاجية للإفراد الذين يتلقون الإعانات .

٤-تحتل النفقات التحويليه درجة اكبر من الاهمية في ظل النظام الرأسمالى عنها في ظل النظام الاشتراكى ، حيث في ظل النظام الرأسمالى يوجد تفاوت حاد في توزيع الدخل القومي نظرا لتركيز ملكيه وسائل الانتاج في ايدى الاقليه، ، فضلا عن اللامركزية الرئيسية في اتخاذ التدخل لأعاده توزيع الدخل عن طريق إنشاء القطاع العام والتوسع فيه.

ثانيا : تقسيم النفقات العامة

وفقا لمعيار و طبيعة العملية الاقتصادية

يتم تقسيم النفقات العامة وفقا لهذا المعيار و الذي يرتكز على طبيعة العملية الاقتصادية التي يتم بشأنها أو بسببها تحقيق هذه النفقات ، و هذا التقسيم يتداخل مع التقسيمات السابقة ، ووفقا لطبيعة العملية الاقتصادية التي تقوم بها الدولة ، فإنه يمكن التفرقة بين أنواع النفقات الآتية :-

١-نفقات على عمليات خاصة بتكوين رأس المال ، و ذلك كشراء سلع أو خدمات ، و أجور العمال و ذلك لأغراض استثمارية .

٢-نفقات خاصة بالأداء - أي نفقات جارية- أي تلك التي تخصص لعمليات شراء سلع و خدمات للاستعمال الجاري كدفع أجور العاملين اللازمين لسير مرافق الدولة.

٣-نفقات تتعلق بعمليات ناقلة أو تحويلية ، كالمساعدات و الإعانات ، التي تمنح للأفراد ، و فوائد الدين العام و التعويض عن أضرار الحرب .

٤-نفقات تتعلق بعمليات مالية بحتة كالقروض التي تمنحها الدولة للأفراد أو الهيئات العامة أو الخاصة.

ثالثا : تقسيم النفقات العامة (١)

وفقا لمعيار علاقاتها باقتصاد السوق

هذا التقسيم يفترض أن النظام الاقتصادي في الدولة يقوم على اقتصاد السوق حيث الأساس هو سيادة النشاط الفردي و القطاع الخاص .

و يتم الأداء عن طريق ميكانزم السوق (اقتصاد رأسمالي) و لكن تقوم الدولة بدور هام اقتصاديا و اجتماعيا و ماليا . و لكن هذا الدور و إن كان له تأثير في سير النشاط الاقتصادي إلا أنه لا يغير من أن نتيجة أداء الاقتصاد في مجموعة تتوقف في النهاية على العمل التلقائي لقوى السوق.

* و يتم تقسيم النفقات العامة طبقا لهذا المعيار إلى النفقات الآتية :

١- نفقات لا علاقة لها باقتصاد السوق ، كالنفقات على وجود الدولة نفسها، و نفقات جهاز الدولة ، و نفقات الأمن و الدفاع و العدالة ، و الحكم المحلي و التمثيل السياسي و الدبلوماسي.

د. محمد دويدار : المرجع السابق ذكره صـ ٧٤

٢- <u>**نفقات تمثل شرطا لوجود اقتصاد السوق**</u>، كالنفقات اللازمة للحفاظ على النظام العام ، و نفقات الخدمات الإدارية العامة اللازمة للمشروع الخاص و التي يحصل عليها مقابل مدفوعات تمثل جزءا من نفقة إنتاجه .

٣- <u>**نفقات تمثل تكملة لاقتصاد السوق**</u> ، و تهدف إلى إشباع حاجات يشيعها السوق كذلك أي النشاط الفردي ، و لكن تقوم الدولة بخدمات لإشباعها نظرا لما لها من أهمية اجتماعية خاصة كالإنفاق على خدمات التعليم و خدمات الصحة .

٤- <u>**نفقات تمثل تدخلا في اقتصاد السوق :**</u> كالنفقات على إنتاج الدولة لسلع مادية ، و النفقات العامة بقصد توجيه النشاط الفردي.

و يساعدنا هذا التقسيم عند محاولة التعرف على أثر النفقات العامة للدولة على النشاط الاقتصادي الفردي (القطاع الخاص) و من ثم التعرف على كيفية تحقيق أثر معين على النشاط الفردي عن طريق السياسة الإنفاقية التي تقوم بها الدولة في اقتصاد رأسمالي.

المبحث الثالث

التقسيمات الوضعية للنفقات العامة

المطبقة في بعض الدول

من الملاحظ أن التقسيمات السابقة للنفقات العامة سواء كانت طبقا لمعايير اقتصادية أو تستند على معايير غير اقتصادية هي جميعها تقسيمات علمية نظرية ، كثيرا ما تتداخل و يتعين التفرقة بينها و بين التقسيمات الوضعية للنفقات العامة ، أي التقسيمات التي تسير عليها الهيئات العامة في الدول المختلفة للتمييز بين الأنواع المختلفة للنفقات العامة في داخل نطاق الإنفاق الكلي ، و بالتالي تبويب هذه النفقات العامة في الموازنة العامة للدولة ، كما أنها قد تقترن بتقسيم للنفقات العامة على أساس طبيعة العمليات الاقتصادية التي تثور النفقة بصددها ، فيفرق في داخل نفقات هيئة ما (وزارة) ما بين نفقات على شراء السلع و الخدمات بقصد سير الهيئات العامة ، و نفقات على شراء السلع و الخدمات لأغراض استثمارية ، و نفقات تحويلية و نفقات مالية تأخذ صورة قروض تعطيها الهيئة العامة لبعض المشروعات مثلا هذا و تختلف الدول فيما بينها بالنسبة للتقسيم الوضعي (١)

اعتمدنا بصفة أساسية في ذلك على أستاذنا الدكتور زكريا بيومي المرجع السابق ذكره صـ ١١٣- صـ ١٢٤

للنفقات العامة الذي تأخذ به في موازناتها العامة ، و يرجع ذلك إلى اعتبارات تاريخية أو إدارية أو اقتصادية أو وضعية . فالميزانية الفرنسية تأثرت بالاعتبارات الإدارية و إن كانت قد اتجهت إلى إدخال اعتبارات اقتصادية ، و الميزانية الإنجليزية فان تقسيماتها للنفقات العامة ترجع إلى اعتبارات تاريخية ، و الميزانية الأمريكية قد أخذت بتقسيم وظيفي للنفقات العامة ، أما الميزانية المصرية فقد تأثرت في تقسيم النفقات العامة باعتبارات إدارية و وظيفية. ونقدم فيما يلي و باختصار تام تقسيم النفقات العامة في كل من الميزانية الفرنسية و الميزانية الإنجليزية و الميزانية الأمريكية و الميزانية المصرية .

(١) – تقسيم النفقات العامة في الميزانية الفرنسية

كانت الميزانية في فرنسا حتى عام ١٩٥٤ تقسم النفقات العامة تقسيما إداريا بحسب الوزارات و المصالح دون اهتمام بتجميع النفقات تبعا لموضوعاتها مما أدى إلى صعوبة معرفة المبلغ الكلي لكل نوع من النفقات بسبب وجوده موزعا بين اعتمادات الوزارات و المصالح .

و ابتداء من عام ١٩٥٤ تم الجمع بين التقسيم الإداري الذي يتميز بالسهولة في معرفة جملة نفقات كل وزارة على حده و التقسيمات العلمية التي تكشف عن طبيعة النفقات العامة ، و في عام ١٩٥٦ ، ١٩٥٩ أجريت بعض التعديلات على تقسيمات النفقات العامة للتوفيق بين الاعتبارات الإدارية و الاعتبارات الاقتصادية مما يمكن من إدماج الميزانية العامة في الحسابات القومية

.و يمكن القول أن النفقات العامة في الميزانية الفرنسية في الوقت الحالي توزع على ثلاث مجموعات كبرى هي : النفقات الجارية ، النفقات الرأسمالية ، القروض و التسهيلات ، و في داخل هذه التقسيمات نجد تقسيمات أفقية تقوم على أساس إداري بحسب الوزارات و المصالح و تقسيمات رأسية بحسب طبيعة النفقة .

و تشمل المجموعة الأولى الخاصة بالنفقات الجارية للفروع الآتية :

١- نفقات خدمة الدين العام ٢- نفقات السلطات العامة

٣- نفقات الإدارة العامة ٤- نفقات تدخل الدولة في المجالات الدولية و السياسية و الاقتصادية و الثقافية ....الخ

و تشمل المجموعة الثانية و هي الخاصة بالنفقات الرأسمالية الفروع التالية :

١-نفقات الاستثمارات العامة

٢- نفقات الاستثمارات التي تتم بمساعدة الدولة و تتمثل في الإعانات و المساهمات التي تقدمها للمشروعات الزراعية و الثقافية و الاجتماعية ، و القروض التي تقدمها للزراعة و المناجم و مشروعات الطاقة ...الخ

٣- مشروعات إصلاح أضرار الحرب في ميادين الزراعة أو المواصلات أو الإسكان .

*المجموعة الثالثة : و هي الخاصة بالقروض و التسهيلات فتشمل الفروع التالية :

١-نفقات القروض المقدمة لصندوق التنمية الاقتصادية و الاجتماعية

٢ -نفقات قروض الإسكان

٣- نفقات القروض الأخرى و التسهيلات المقدمة من الدولة لأغراض مختلفة .

(٢) تقسيم النفقات العامة في الميزانية الإنجليزية

تنقسم النفقات العامة في الميزانية الإنجليزية الى قسمين رئيسيين:
القسم الأول : يشمل النفقات الجارية (العادية)
القسم الثاني: يشمل النفقات غير الجارية (غير العادية)

***القسم الأول : النفقات الجارية (العادية) :**

أي تلك التي تمول بصفة رئيسية بواسطة الضرائب و الرسوم ، و تعرف بإسم النفقات فوق الخط ، و يضم هذا القسم فرعين رئيسيين :

١-النفقات ذات الاعتماد الدائم :

و هي النفقات التي تقرر بقوانين دائمة لا تتحدد سنويا و تظل سارية الى أن يلغيها البرلمان ، فالأذن بها لا يتجدد من البرلمان كل عام ، و مثال هذه النفقات : خدمة الدين العام ، مخصصات الملك أو الملكة و أعضاء الأسرة المالكة ، بعض المرتبات كمرتب رئيس مجلس العموم و رؤساء المجلس السابقين ، و مرتبات القضاة .

١- النفقات ذات الاعتماد المتجدد :

و هي النفقات التي يصدر بها إذن من البرلمان سنويا ، و تضم نفقات الدفاع، و نفقات المصالح المدنية ، ونفقات جباية الضرائب و الإعانات الاجتماعية ، نفقات مصلحة البريد .

*القسم الثاني : النفقات غير الجارية (غير العادية)

و تشمل كافة أنواع النفقات التي يكون للحكومة أن تمولهـا بواسـطة القروض، و تعرف باسم النفقات تحت الخط . و مثال هذه النفقات دفع قروض ما بعد الحرب ، و تكوين رأس المال الثابت ، و تعويضـات أضرار الحرب .

(٣)تقسيمات النفقات العامة في الميزانية الأمريكية

تأخذ الميزانية الأمريكية بتقسيم النفقات العامة على أساس وظيفي يكمله تقسيم إداري ، و عليه تقسم النفقات العامة في الميزانية الأمريكية الفيدرالية الى الأقسام التالية :

١- الدفاع الوطني.
٢- الشئون الدولية بما فيها الشئون المالية الدولية.
٣- الخدمات و المساعدات التي تقدم الى المحاربين القدامى.
٤- الرفاهية و الصحة و التعليم و الثقافة العامة .
٥- الزراعة و الموارد الزراعية و الري.
٦- الثروات الطبيعية كالغابات و مصادر الأسماك و المناجم.
٧- الإسكان و المواصلات البرية و المائية و الجوية و البريد و الدفاع المدني .
٨- الإدارة الحكوميـة و تشـمل الإدارة المركزيـة ، و الإدار المالية ، و السلطتين التشريعية و القضائية .
٩- فوائد الدين العام الفيدرالي .

ثم يكمل التقسيم الوظيفي السابق تقسيما إداريا يتم تبعا للوزارات و يشمل :-

السلطة التشريعية ، السلطة القضائية ، مكتب رئيس الجمهورية ، بعض المصالح المستقلة ، وزارة التجارة ، وزارة الدفاع ، وزارة الصحة و التعليم ، و الرفاهية ، وزارة الداخلية ، وزارة العدل ، هيئة البريد ، وزارة الخارجية ، وزارة الخزانة...... الخ.

(٤) تقسيم النفقات العامة في الميزانية المصرية

أعيد تنظيم هيكل الميزانية المصرية اعتبارا من العام ٦٢ / ١٩٦٣ و قسمت الميزانية العامة الى قسمين رئيسيين :

١-ميزانية الخدمات :

و كانت تمثل ميزانية القطاع الحكومي ، فهي تشمل الوزارات و المصالح و الهيئات الحكومية المختلفة ، و بعض الهيئات العامة ذات الشخصية المعنوية المستقلة التي تقوم بخدمات عامة .

٢-ميزانية الأعمال:

و تشمل القطاع الاقتصادي ، و تضم المؤسسات و الهيئات العامة التي تزاول نشاطا له طابع اقتصادي سواء كان زراعيا أو صناعيا أو تجاريا أو ماليا .

على أنه اعتبارا من ميزانية ٦٨ / ١٩٦٩ اعيد ثانية تنظيم هيكل الميزانية العامة و قسمت الى أربع ميزانيات فرعية هي :

١-ميزانية الخدمات :

و تشمل المصالح الحكومية و الوزارات و الادارات التابعة للحكومة .

٢-ميزانية الهيئات العامة :

و هي تلك الهيئات التي تقوم على ادارة مرافق أو خدمات و تنقسم الى قسمين :

أ-هيئات لا تدر ايرادات .

ب-هيئات تدر ايرادات و منها ما يحقق فائضا تحصل عليه الدولة أو ما يحقق عجز يحتاج الى تمويل.

٣-ميزانية المؤسسات الاقتصادية :

و تشمل ثلاث أنواع :

أ-المؤسسات المالية الاشرافية و تتبعها شركات القطاع العام و الجمعيات التعاونية .

ب-المؤسسات الاقتصادية التي تزاول نشاطا بنفسها و تعد في حكم الوحدات الاقتصادية .

جـ -المؤسسات الاقتصادية التي تجمع بين قيامها بالنشاط ، و بين الاشراف على عدد من الوحدات الاقتصادية و الهيئات العامة و ينحصر نشاطها في تأدية خدمات مماثلة لتلك التي تؤديها الوزارات و المصالح العامة ، بينما أن المؤسسات العامة و الشركات التابعة لها تقوم بنشاط تجاري أو صناعي أو مالي و من ثم تحقق ربحا .

٤-ميزانية صناديق التمويل الخاصة :

و هي الصناديق التي أنشئت بقرارات خاصة ، و هي تقوم كمجموعة مستقلة الى جانب موازنات الهيئات العامة و المؤسسات العامة و نشاط هذه الصناديق متميز عن الأخيرة و هو عبارة عن عمليات مالية من النوع الذي يطلق عليه "عمليات الخزانة العامة".

و تقسم كل ميزانية من الميزانيات الفرعية الأربعة السابقة الى عدة أقسام ادارية تبعا لتقسيم الحكومة الى وزارات و مصالح أو هيئات عليا بحيث يخصص قسم لكل وزارة أو مصلحة أو هيئة ، و يختلف عدد الأقسام من سنة لأخرى تبعا لأختلاف التنظيم الاداري للدولة .

و لكل من جهة أخرى ، و كنتيجة لإتباع التخطيط ووجود الخطة و ضرورة التنسيق بينها و بين الميزانية ، فقد جرى توزيع أقسام الميزانيات الأربعة السابقة تقابل تلك التي تتكون منها الخطة و تجمعها وحدة الوظيفة ، و يقوم هذا التقسيم على أساس نوع الوظائف التي تؤديها الحكومة ، و هو لا يطابق التقسيم الإداري السابق ، و لكن لكي يتم التنسيق مع الخطة.

كما تقسم أقسام ميزانية الخدمات الى فروع ، حيث يخصص فرع لكل مصلحة أو ادارة كبرى من المصلحة أو الادارة التابعة للوزارة . و لا يوجد هذا التقسيم في ميزانيات الهيئات العامة و المؤسسات الاقتصادية و صناديق التمويل الخاصة، أي لا يوجد لها فروع.

و على ذلك تقسم نفقات الفروع (بالنسبة لميزانية الخدمات فقـط) أو نفقات الأقسام مباشرة الى أربع أبـواب . و كـل بـاب يقسـم الـى مجموعات ، و الأخيرة الى بنود و هي :

أ-بالنسبة للنفقات الجارية : تنقسم بحسب موضوعها الى ما يلي :

باب١ - و تشمل : الأجور (١- أجور نقدية و بدلات)

(٢- مزايا عينية و نقدية)

باب ٢ - مصروفات جارية لتسيير المرافق العامة :

١-مستلزمات سلعية .

٢-مشتريات بغرض البيع.

٣-مستلزمات خدمية .

٤-مصروفات تحويلية جارية .

٥-نفقات جارية تحويلية جارية تخصصية

ب- بالنسبة للاستخدامات " النفقات" الرأسمالية :

و تنقسم من حيث موضوعها الى ما يلي :

باب ٣ - استخدامات استثمارية (اعتمادات التكوين الرأسـمالي الثابت وفقا لقطاعات خطة التنمية الاقتصادية و الاجتماعية)

باب ٤ - تحويلات استثمارية (اعتمادات سـداد قـروض طويلـة الاجل أجنبية (الأقساط و الفوائد) استثمارات مالية ، سداد القـروض طويلة الأجل المحلية).

هذا و يقسم كل باب من أبواب الاستخدامات أو النفقات الى مجموعات ، و كل مجموعة الى بنود ، و كل بند الى أنواع ، و لوزير الخزانة أو المالية حق تعديل تقسيمات الأبواب المختلفة للاستخدامات وفقا لمقتضيات الحال .

ثم جرى تعيل في ميزانية الدولة ابتداء من العام المالي ٧٦ / ١٩٧٧ و كنتيجة لإلغاء المؤسسات العامة ، على أن الموازنة العامة للدولة إستمرت مكونة من أربع موازنات ، و لكن حدث تعديل جزئي في تقسيم النفقات العامة ، و هذه الموازنات الفرعية هي :

١-موازنة الخدمات :

و يتم التمييز داخل هذه الموازنة بين موازنة الجهاز الاداري ، و موازنة الهيئات العامة الخدمية ، و في داخل موازنة الجهاز الاداري يتم التمييز بين موازنة الحكومة المركزية و موازنة الحكم المحلي .

٢-موازنة الأعمال :

و هي تتضمن موازنة الهيئات العامة الاقتصادية و هي الشركات التي كانت تتبع المؤسسات العامة ، و أصبحت في اطار شركات قطاع الأعمال العلم الآن .

٣-موازنة صندوق الاستثمارات و الودائع و التأمينات:

و يهدف الى تنظيم عملية تمويل وحدات القطاع العام (قطاع الاعمال العام الآن).

٤-موازنة الخزانة العامة :

و هي تجمع النتائج النهائية للموازنات السابقة .

و نلاحظ تطورا في السنوات الأخيرة في نطاق موازنة الدولة عن طريق التمييز بين موازنات الخدمات و تتضمن موازنات الجهاز الاداري و الحكم المحلي و الهيئات الخدمية

و موازنة الهيئات الاقتصادية ، و استبعاد موازنة الأعمال الخاصة بالهيئات العامة الاقتصادية بحيث تقتصر العلاقة بين كل من هذه الهيئات ، و موازنة الخدمات على مقدار الفائض الذي يحول الى الدولة ، أو العجز الذي تتحمله موازنة الدولة . كذلك الغاء موازنة صندوق الودائع و التأمينات و الاستثمار حيث أنه لا يقوم بدور فعال في تمويل المشروعات ، فضلا عن التغييرات التي وردت في قانون قطاع الأعمال ٢٠٣ لسنة ١٩٩١.

هذا و تنقسم الموازنة العامة للدولة من الناحية المحاسبية الى ثلاث موازنات:

١- **الموازنة الجارية :** و تنقسم النفقات العامة المدرجة بها الى الى بابين :

الباب الأول: و يتضمن اعتمادات الأجور و البدلات و المكافات و المزايا العينية و النقدية .

الباب الثاني : و يتضمن النفقات الجارية و التحويلات الجاريـــة و هو يتفرع الي خمس مجموعات هي :

المستلزمات السلمية ، مســتلزمات خدميــة مشــتريات بغرض البيع ، تحويلات جارية ، وتحويلات جارية تخصيصــية بالاضافه الى بند الاعتمادات الاجماليه

٢- **الموازنة الاستثمارية :**

و تحتوى على اجمالى اعتمادات الاستثمارات للجهاز الادارى .. و للهيئات الخدمية ، و كذلك الهيئات الاقتصادية ووحدات القطاع العام الاقتصادية (شركات قطاع الاعمال العام)

٣- **موازنة التحويلات الرأسمالية:**

و تشمل بالاضافة الى اقساط الدين العــام ، ووســائل تمويــل التزامات الهيئات و الشركات المرتبطه بخطط الاستثمار .

الفصل الرابع

نطاق النفقات العامة (الانفاق العام)

يقصد بنطاق الانفاق العام : الأوجه المختلفة لهذا الانفاق ، و مدى اتساع رقعة هذا الانفاق في كل وجه من هذه الأوجه سواء من ناحية عدد المستفيدين من الخدمة ، أو من الناحية المكانية التي تغطيها الخدمة التي تتحقق عن طريق الانفاق .

التغيير في نطاق الانفاق العام مصحوبا بعوامل أخرى يؤدي الى تغير في حجم الانفاق العام ، أي في كمية المدفوعات التي تقوم بها الدولة تأدية لدورها في المجتمع ، و سنرى حجم الانفاق العام و التزايد المستمر فيه و المعروف بظاهرة تزايد النفقات العامة و أسباب ذلك .

و النظر الى حجم الانفاق الكلي كنسبة في الدخل القومي يبين جزئيا مدى أهمية الدور الذي تقوم به الدولة في حياة المجتمع ، أما النظر الى تحليل هيكل الانفاق العام فهو يبين كيفية توزيعه بين النواحي المختلفة لنشاط الدولة ، و من ثم يبين الاهمية النسبية لكل وظيفة من الوظائف التي تقوم بها ، هذا الهيكل ليس ثابتا و انما يتغير

في هذا الفصل و المتعلق بنطاق النفقات العامة و حجمها و هيكلها و حدود النفقات العامة ، سيتم استخدام الانفاق العام و هو نفس التعبير و المعنى،و قد اعتمدنا على المراجع السابق ذكرها و خصوصا كتابات استاذنا الدكتور محمد دويدار ، و الأستاذ الدكتور رفعت المحجوب ، و الأستاذ الدكتور زكريا بيومي.

عبر الزمن مع تغير نطاق الانفاق العام و حجمه ، و هذا التغير كله (النطاق و الهيكل و الحجم) ما هو إلا إنعكـــاس لتغيـــر نطاق دور الدولة في الحياة الاجتماعية بصفة عامة و في الحياة الاقتصادية بصفة خاصة و كذلك لتغيير الأهمية النسبية لوظائف الدولة .

و سنعرض في هذا الفصل للموضوعات التالية كل في مبحث :

المبحث الأول : تحديد نطاق الانفاق العام.

المبحث الثاني : حجم الانفاق العام (ظاهرة تزايـــد النفقـــات العامة)

و هيكل الانفاق العام .

المبحث الثالث : حدود الانفاق العام .

المبحث الرابع : ضوابط الانفاق العام .

المبحث الاول

تحديد ضوابط الانفاق العام

يتحدد نطاق الانفاق العام كجزء من النشاط المالي للدولة – بنطاق الدور الذي تلعبه الدولة في حياة المجتمع . و منذ قيام الدولة الرأسمالية بما يسمى بالدور التقليدي للدولة (الدولة الحارسة) و نطاق دورها في اتساع مستمر ينعكس في اتساع نطاق الانفاق العام .

النطاق التقليدي للانفاق العام:

كما رأينا في الباب التمهيدي (الدور الاقتصادي للدولة) ، فإن مقتضى الدور التقليدي للدولة هو عدم تدخلها في الحياة الاقتصادية و يترتب على ذلك أن يكون نطاق الانفاق العام في أضيق صورة (الدولة الحارسة – و قد حدد نطاق ذلك آدم سميث) و قد سبق أن رأينا أن الانفاق العام ينحصر في :

١- الانفاق على الدفاع لحماية المجتمع ضد العدوان الخارجي .
٢- الانفاق على تحقيق الأمن الداخلي .
٣- الانفاق على الاشغال العامة و بعض الخدمات الاجتماعية العامة (التعليم و الثقافة العامة و الصحة).
٤- أخيرا الانفاق العام على جهاز الدولة السياسي و الاداري .

والنوع الثالث من الإنفاق الذي يهدف إلي زيادة انتاجية الإقتصاد القومي هو في الواقع انفاق لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية ، وهو أن كان يتم في نطاق الدور التقليدي للدولة فى أضيق الحدود ، إلا إنه يمثل بالإضافى الى الإنفاق الحربي نواة اتساع نطاق الإنفاق العام فى المرحلة التالية من مراحل تطور دور الدولة وبالتالى التحول الذي عاشته المالية العامة .

الإتساع المستمر في نطاق الإنفاق العام :-

مع التطور الإقتصادي والغيرات الإجتماعية التي أخذت مكانا في المجتمعات الرأسمالية المتقدمة اتسع نطاق الإنفاق العام لمقابلة احتياجات التوسع مرد هذا الإتساع فى نطاق الإنفاق العام هو :-

أولا - التوسع في أداء الدولة للخدمات الازمة لقيامها بوظائفها التقليدية أي عن طريق ازدياد عد المستفيدين من هذه الخدمات وكذلك ازدياد الخدمات الازم أداؤها للقيام بوظيفة معينه.

ثانيا- ازدياد عدد الزظائف التي يتعين ان تقوم بها الدولة الرأسمالية المعاصرة خاصة في مجال النشاط الإقتصادي للمجتمع فأداء الدولة لوظيفة الدفاع الخارجي وهي أولى وظائفها في نطاق دورها التقليدي في العصر الحديث تستلزم منها القيام بعدد كبير من الأعمال يتطلب انفاقا كثيرا (صناعات الأسلحة وتطورها والمعدات والقواعد العسكرية) كما أن التغيرات الجوهرية في احتياجات الدفاع وهي تؤدي الى اتساع نطاق الإنفاق العام لكي تؤثر على جزء من أجزاء الإقتصاد القومي ويتم ذلك من خلال الدور الذي يلعبه الإنفاق على الدفاع في خلق الطلب الكلي الفعال الذي يضمن للإقتصاد لاقومي مستوى معين من التشغيل على نحو يجعل من هذا الإنفاق أكبر عناصر الطلب الحكومي تأثيرا على مستوى المشوار الإقتصادي في المجتمع كذلك الأمر وإن كان بدرجة أقل بالنسبة لأداء الولة الرأسمالية المعاصرة لوظيفتي الأمن الداخلى والإدارة هنا الأمر يتعلق بوظيفة حمائية بوليس ،قضاء ووظيفة إدارية سلطات مركزية ومحلية نطاق الإنفاق على هاتين الوظيفتين في اتساع مستمر وان لم يكن اتساع بالمعدل الذي يتسع به نطاق الإنفاق على الدفاع والأمن الخارجي .

أما الإنفاق بقصد تحقيق أغراض اقتصادية واجتماعية :- فقد شاهد تغيرا جذريا يعكس ازدياد في عدد الوظائف التي تقوم بها الدولة الرأسمالية المعاصرة (هنا نفرق بين وظيفة

اجتماعية واقتصادية يستتبع أداؤها اتساع نطاق الإنفاق العام) .وقد كان الإنفـــاق العـــام لتحقيق أغراض اجتماعية محدوداً مع بداية نشأة النظام الرأسمالي وقت أدم ســميث ولــم تكن الخدمات الإجتماعية قد اصبحت بعد من قبيل الخدمات المشبعة لحاجة عامـــة .أمـــا بالنسبة للدولة الرأسمالية المعاصرة فالإنفاق تحقيقاً لأغراض اجتماعية اصبـــح يتضمـــن الإنفاق على التعليم والثقافة العامة والصحة العامة والتأمين الإجتماعي الذي يـــهف إلـــى تحقيق حد أدنى من المستوى المعيشي لبعض الفئات الإجتماعية ذات الدخول المنخفضـــه وكذلك الإنفاق على التأمين الصحي كذلك الإنفاق الذي يهدف الى زيادة دخـــول بعـــض الفئات الإجتماعية عن طريق الإعانات الشخصية في حالة ابطالة أو العجز عـــن العمـــل والمعاشات والإعانات التي تمنح بمناسبة إنجاب الأطفال وكذلك في حالات الزواج والوفاة واعانات تنظيم الأسرة في بعض الدول .

أما الإنفاق العام تحقيقاً لأغراض اقتصادية فتقوم به الدولة الرأسمالية المعاصرة :-

أولاً :- نظراً لمسئوليتها عن رعاية سير الإقتصاد القومي خلال الدورة الإقتصادية بقصد تحقيق قدر من الإستقرار أو الحد من التقلبات الإقتصادية ، وهى مسئولية تحملـــت بـــها الدولة ابتداءاً من ثلاثينيات القرن الحالى .

ثانيا:- نظرا لمسئوليتها عن ضمان معدل معين لتطور الإقتصاد الفومي في المدى الطويل مسئولية الدولة عن تخفيف حدة التقلبات الإقتصادية يستلزم تحقيق ما يســـمى اصطلاحـــا بالدور التعويضي للإنفاق العام والذي يتمثل في محاولة الدولة التأثير على الطلب الكـــي الفعال عن طريق زيادته فى أوقات الكساد والتقليل من سرعة زيادته في أوقات التضخم ، أيما كان الأمر فإن الإنفاق تحقيقاً لأغراض اقتصادية يكون :-

١-إما عن طريق إنفاق عام يساند صناعة أو عدة صناعات واسطة الإعانات المباشرة أو غير المباشرة الظاهرة أو المقنعة .

٢-إما عن طريق الإنفاق عن طريق مشروعات الدولة تقـــوم بالمســـاهمة فـــي النشـــاط الإقتصادي الذي كان قاصراً على الأفراد في المرحلة السابقة من مراحل تطور الإقتصـــاد الرأسمالى (قطاع الدولة ، نقل ، مواصلات ، طرق ، كباري ، وموانئ، ميـــاه ، غـــاز ، كهرباء).

المبحث الثانى

حجم الانفاق العام (ظاهرة تزايد النفقات العامة واسبابها) وهيكل الانفاق العام

من الناحية الكمية ينعكس الاتساع المستمر فى نطاق الانفاق العام فى زيادة مستمرة فى حجمه , اى فى كمية المدفوعات التى تنفقها الدولة أداء لدورها فى حياه المجتمع – تبين الدراسة المقارنة للانفاق العام فى الاقتصاديات المختلفة ان الزيادة المستمرة فى حجم الانفاق العام انما هى زيادة حقيقية وليست صورية او ظاهرية كما انها ليست مطلقة فقط وانما نسبية تصاعدية كذلك – وهى فى النهاية تود الى اسباب معينة .

اما الزيدة فى حجم النفقات العام زيادة حقيقية وايست صورية : فهناك فرق بين الدخل النقدى وهو ما يحصل عليها الفرد من دخل مقدرا بعدد من الوحدات النقدية , وبين الدخل الحقيقى وهو كمية السلع والخدمات التى يمكن الحصول عليها عن طريق انفاق دخل نقدى معين .هذا الدخل الحقيقى يتوقف على مستوى الاسعار الذى يحدد القوة الشرائية للنقود ويحدد بالتالى الكمية من السلع والخدمات التى يمكن الحصول عليها بانفاق جزء معين من الدخل النقدى , مع ثبات الدخل النقدى يقل الدخل الحقيقى بارتفاع الاسعار ويزيد هذا الدخل مع انخفاض الاسعار .

كذلك الحال بالنسبة للانفاق العام . فاذا كان اتجاهه هو نحو الزيادة المستمرة فى الوقت الذى تتجه فى الاسعار صعوديا فان جزء من الزيادة فى النفاق العام يكون مخصصا لمواجهة الارتفاع فى الاسعار , اى لاتقابلة زيادة فى عدد وحدات الخدمات التى تؤديها الهيئات العامة عن طريق الانفاق العام , هذا الجزء يعتبر من قبيل الزيادة الظاهرية , والجزء الاخر من الزيادة فى الانفاق العام . يمثل زيادة حقيقية فى الانفاق العام اذ تقابلة زيادة فى عدد وحدات الخدمات العامة , فالكلام اذن عن الزيادة المستمرة فى حجم الانفاق العام يعنى زيادة حقيقة تقابلها زيادة مستمرة فى عدد وحدات الخدمات العامة , على ان الزيادة المستمرة فى الانفاق العام ليست زيادة مظلقة فقط , وانما تصاعدية كذلك اذ الملاحظ ان النصيب النسبى للانفاق العام فى الانفاق القومى كان فى زيادة مستمرة, التوسع فى الانفاق العام يصاحب بطبيعتة الحال الزيادة فى الدخل القومى , ولكن ليس من الضرورى ان يكون معدل الزيادة واحدة بالنسبة للاثنين , اذ الملاحظ ان معدل زيادة الانفاق العام اكبر من معدل زيادة الدخل القومى , كما فى حالة الكساد , فان انكماش الانفاق العام يكون بنسبة اقل من نسبة انكماش الدخل القومى , يترتب على ذلك ان نسبة الانفاق القومى الى الدخل القومى تكون محلا لزيادة مستمرة .

اولا : **اسباب الزيادة الظاهرية فى النفقات العامة :**

راينا ان جزء من الزيادة فى الانفاق العام يكون مخصصا لمواجهة الارتفاع فى الاسعار , اى لا يقابلة زيادة فى عدد وحدات الخدمات التى تؤديها الهيئات العامة عن طريق الانفاق العام - هذا الجزء يعتبر من قبيل الزيادة الظاهرية , واسباب هذة الزيادة :

١-**تدهور قيمة النقود (انخفاض القوة الشرائية للنقود)**

ان السبب الرئيسى للزيادة الظاهرية فى حجم النفقات العامة ترجع الى تدهور القوة الشرائية للنقود , وانخفاض قيمتها الشرائية التى سادت كل دول العالم اثناء فترة الحرب العالمية الثانية وما بعدها - حيث لجات الدولة الى الاصدار النقدى , ويترتب على ذلك الاجراء زيادة كمية وسائل الدفع بنسبة اكبر وانخفاض القوة الشرائية للنقود , وقد انتقل التضخم الى جميع انحاء العالم عن طريق التجارة الخارجية .

وتؤدى ظاهرة التضخم هذه الى تدهور قيمة النقود الى ان تدفع الدولة عددا من وحدات النقد اكبر مما كانت تدفعة من قبل للحصول على نفس المقدار من السلع والخدمات . ومن ثم يجب لمقارنة ارقام النفقات العامة فى فترات مختلفة ان تقوم بتعديل هذه الارقام بما يستبعد التغيرات التى طرات على

القوة الشرائية للنقود , ويمكن ذلك بالاستعانة بالارقام القياسية لمستوى الاسعار (الاثمان).

٢-التغير فى طرق الحسابات العامة وطريقة تحضير الميزانية :

قد يؤدى التغير فى طرق الحسابات العامة الى زيادة ظاهرية فى النقات العامة - ومن ثم يجب التاكد ,عند مقارنة الكميات المالية فى اعداد هـذه الميزانيات المختلفة ,ان الطريقة المحاسبية التى اتبعت فى اعداد هذه الميزانية الصافية الى طريقة الميزانية الاجمالية , الى زيادة ظاهرية كبيرة فى ارقام كل من النفقات العامة والايرادات العامة ذلك ان طريقة الميزانية الصافية كانت تعطى لبعض الهيئات العامة والتى تحصل فى نفس الوقت علىايرادات عامة الحق فى خصم نفقات التحصيل وبذلك لا تورد الى الميزانية العامة الا مبالغ صافية . ويترتب على ذلك عدم ظهور كل نفقات هذة الهيئات وكذلك عدم ظهور جزء من الايرادات العامة التى تقوم بتحصيلها فى الميزانية , ويؤدى ذلك الى ظهور النفقات العامة بأقل من حقيقتها , واذا كانت الميزانية الصافية غير معمول بها فى الوقت الحاضر لاسباب تتعلق باحكام الرقابة

على ماليّة الدولة , الا ان كثيرا من الدول تتبع فى فترة معينة نظام الميزانية العادية والميزانية غير العادية فى فترات اخرى نظام الميزانيات المستقلة او الملحقة , بالاضافة الى نظام الميزانية العامة , وعلى ذلك يجب التاكد عند اجراء المقارنة الاخذ فى الاعتبار التعدد فى نظم الميزانيات (باتباع طريقة محاسبية واحدة)

٣-**التوسع الاقليمى , وزيادة السكان**

ان التغيرات التى تطرأ على مساحة اقليم الدوله تؤدى الى زيادة فى النفقات العامة , واذا كان هذا العامل لايعد من اسباب الزيادة الظاهرية , الا انه يجب اخذه فى الاعتبار عند اجراء المقارنة بين ارقام الانفاق العام بين فتره كان يقتصر فيها اقليم الدوله على مساحة معينة وفترة اخرى اتسع خلالها اقليم الدوله على اثر انضمام اقاليم اخرى اليه.

وتؤثر الزيادة السكانية على حجم النفقات العامة , فزيادة عدد السكان يؤدى بلاشك الى زيادة النفقات العامة حيث تزداد الخدمات العامة التى يجب على الدولة القيام بها , والزيادة فى النفقات العامة نتيجة الزيادة السكانية لا تعتبر زيادة صورية , الا انه من ناحية اخرى لما كانت الزيادة السكانية تحدث

نتيجه لظاهرة طبيعية هى ميل السكان للتكاثر , ورغبـــة فـــى معرفة الاسباب الحقيقية والمتعلقة بطبيعة دور الدوله لزيـــادة النفقات العامة فانه يحسن الغاء

اثر الزيادة السكانية على النفقات العامة (ويكون ذلك بقســمة الانفاق العام الحقيقى على عدد السكان فى كـــل فـــتره مـــن الفترات)

ثانيا اسباب الزيادة الحقيقية فى النفقات العامة :

ان التزايد المستمر فى النفقات العامة يشكل قانونا عاما مـــن قوانين التطور الاقتصادى والاجتمـــاعى , ويمكـــن ارجـــاع الزيادة الحقيقية للاسباب التالية:

١-**اثر النو الاقتصادى على النفقات العامة :**

يمكن ارجاع بطريق مباشر او غير مباشر جزء كبـــير مـــن زيـــادة النفقات العامة الى حركة النمو طويل المدى الذى عرفته غالبية الـــدول المتقدمة والتى تعرف بدايتة الان البلاد النامية , فحركة النمـــو ومـــا يصاحبها من ضرورة التركيز على انشاء وتطوير القطاعات الصناعية , دعت الدولة الى التدخـــل لتقديـــم التســـهيلات اللازمـــة لأنطـــلاق الاستثمارات الخاصة , وتمث ذلك فى قيام الدولة بأنشـــاء قطاعـــات الخدمات الاساسية (الطرق ووسائل النقل , القوى المحركة ....) كمـــا صاحب النمو تقدم مماثل فى المستوى التكنولوجى وقد امتـــدت هـــذة

الظاهرة الى كافة مرافق الدولة عن طريق استخدام الالات والمعـــدات الحديثة مما استتبع معه زيادة تكلفة هذة الخدمات عن زى قبل . كمـــا صاحب النمو ظاهرة الهجرة من الريف الى المدينة , وتـــؤدى هـــذة الهجرة الى نشات المدن الصناعية والى اتساع المدن القائمة , ويــؤدى هذا الوضع الى زيادة ليس فقط فى الاستثمارات العامة , ولكن ايضـــا فى نفقات المرافق الادارية والاجتماعية .

ومن اسباب زيادة الانفاق العام ايضا : ارتفاع نفقة الانتاج للوحدة مـــن الخدمات التى تقدمها الدولة , فقد زادت الانتاجية فى قطاع الدوله فـــى الاقتصاديات الراسمالية بمعدل ابطأ من معدل زيادة النتاجية فى القطاع الخاص , واقترن ذلك بزيادة اكبر فى مرتبات العاملين بقطاع الدولة , وترتب على ذلك زيادة نفقة الوحده من الخدمات التى تؤديها الدولـــة , الامر الذي يستلزم زيادة حجم الانفاق العام .

٢-**تطور الدور الاجتماعى للدوله :**

بالاضافة الى العوامل الاقتصادية السابقة ادى تطور الدولة وانتقالـــها من الدولة الحارثة الى الدولة النتداخلة ثم الى الدولة المتجة التى تعـــدد وظائفها الاجتماعية والى زيادة حجم الانفاق العـــام لذلـــك فظـــاهرة التضخم تؤدى اثار اجتماعية سيئة يقاسى منها اصحاب الدخول الثابتـــة لهذه الاسباب اتسع نطاق تدخل الدولة فى المجال الاجتماعى واخـــذت على عاتقها اعادة التوازن الاجتماعى ويتطلب تحقيق هـــذا الغـــرض اتخاذ النفقات العامة اداه لاعادة توزيع الدخل اقومى فى صالح الطبقات

ذات الدخول المحدودة وذلك عـن طريـق الاخـذ بنظـم التامينـات الاجتماعية والتوسع فى اعطاء الاعانات الاجتماعية والاعانات بغرض خفض نفقات انتاج السلع الضرورية وكذلك كام رأينـا قيـام الدولـة بالخدمات الاجتماعية الاساسية والتى تلزم ليس فقط من اجل التنميـة الاجتماعية للافراد وانما تلزم ايضا من اجل تحقيق معدل مرتفع مـن النمو الاقتصادى ومن المتوقع انه سوف يرتفع بشكل كبير فى البـلاد النامية وذلك تحت تأثير الهيكل العمرى للسكان ويترتب على ارتفـاع نسبة الاشخاص حديثى السن ضرورة التوسع فى الخدمات التعليميـة والصحية والثقافية مما سيتتبع زيادة الاستثمارات العامة المخصصـة لتطوير الموارد البشرية

٣-**انتشار النزاعات الاشتراكية :**

ادى انتشار الافكار الاشتراكية الى قيام الدوله فى كثير مـن الدول خاصة الدول النامية الى القيام بالانتاج لاستغلال موارد الثروة القومية وبذلك اصبحت الدولة فى شكلها الجديد منتجـة للاموال بالاضافة الى كونها مستهلة وموزعة لـها وقـد ادى ذلك الى نشاه وتطور القطاع العام وقيام القطاع العـام فـى البلاد الراسمالية كان ضـرورة فرضـها تطـور الانظـام الاقتصادى والاجتماعى فى هذه البلاد والذى ادى الى تدخـل الدولة من اجل اعادة التوازن الاقتصادى والاجتمـاعى امـا

قيامه فى البلاد النامية فيعتبر ضرورة اكثر حيوية حيث المشكلة الاساسية الخروج من التخلف وتعبئة كافة الموارد من اجل التنمية وقيام الدولة بالخطط الاقتصادية ومتابعتها ولا يمكن ان يتم ذلك على وجة فعال الا بقيام قطاع مسيطر على كافة الانشطة الاقتصادية وذلك كله يفرض نموا كبيرا فى الانفاق الحكومى والانشطة الحكومية العاملة فى هذا المجال وخير مثال على ذلك زيادة عدد العاملين فى الجهاز الادارى والحكومى وما يترتب على ذلك من زيادة فى النفقات العامة

٤-تأثير الحرب :

ادى الحاجة الى تمويل الحروب الكبيرة وبخاصة تلك التى اندلعت فى القرنين ال(١٩،٢٠) الى زيادة النفقات العامة زيادة كبيرة وهذا العامل يعتبر من أوائل العوامل التى ادت الى تطور النفقات العامة , وتطور الايرادات العامة وبتالى الى تطور الميزانية العامة فضلا عن قيام الدولة بالانفاق لازالة اثار الحروب (تعويضات وتعمير المناطق المدمرة) وكذا ارتفاع حجم الدين العام .

٥-**الاسباب المالية :**

ادت سهولة اقتراض الدول للقيام بالانفاق العام الى زيادة النفقات العامة وخاصة المترتبة على سداد القروض من اقساط وفوائد , كذلك قد يترتب على عدم مراعاه بعض القواعد المالية كأنفاق الفائض الذي قد يتحقق وكذا الاحتياطى فضلا عن عدم مراعاه وحدة الميزانية .

ثالثا :هيكل الانفاق العام :

لقد صاحب الاتساع المستمر فى نطاق الانفاق العام والزيادة المستمرة فى حجمة تغير فى هيكلة - اى فى (النصيب النسبى لكل نوع من انواع النفقة فى مجموع الانفاق الكلى , نظرا للتغير فى الاهمية النسبية لكل وظيفة فى علاقاتها بالوظائف الاخرى , يستوفى هذا ان يتعلق الامر بالعلاقة فيما بين الوظائف التقليدية للدولة , او بالعلاقة بين الوظائف التقليدية والوظائف الجديدة للدولة . ففيما يتعلق بالعلاقة فيما بين الوظائف التقليدية يلاحظ ازدياد الاهمية النسبية لبعض هذه الوظائف كالدفاع مثلا , الامر الذى يؤدى الى زيادة نصيب الانفاق الحربى فى الانفاق العام , وبالتالى فى الدخل القومى)

المبحث الثالث

حدود الانفاق العام

أدت الزيادة المستمرة فى النفقات العامة الى التفكير فى الحد من هذه الزيادة ووضع حد وضوابط للانفاق العام بنسبة معينة من الدخل القومى (٢٥٪ — ٣٠٪) وينظر البعض للنفقات العامة على انها نفقات استهلاكية ولكن يرد على ذلك أن النسب المقترحة نسب تحكمية لا تقوم على أساس اقتصادى . والقول بأن النفقات العامة نفقات استهلاكية مردود عليه ، بعد أن عرفنا أن جزءاً كبيراً من النفقات العامة يذهب الى الاستثمارات العامة خاصة فى البلاد الاشتراكية والبلاد النامية هذا فضلا عن الآثار الايجابية للنفقات العامة الاستهلاكية على الدخول الفردية والانتاج ، واذا كان ليس فى الامكان تحديد النفقات العامة بنسبة معينة مقدما من الدخل القومى فان هناك اعتبارات أخرى تحد من حجم الانفاق العام ، وتدعو الى ضرورة مراعاة علاقته بالدخل القومى وأهم هذه الاعتبارات كما يلى :

١ — قدرة الدولة فى الحصول على الايرادات العامة :

من البديهى أن تتحدد النفقات العامة بقدرة الدولة فى الحصول على الايرادات العامة (عادية وغير عادية) والدولة هنا شأنها شأن أفراد القانون الخاص من حيث تحديد الانفاق بالمقدرة المالية ولكن الدولة تتمتع بقدر كبير من المرونة فى الانفاق لما لها من سلطة السيادة فى فرض مختلف الضرائب والرسوم والاصدار النقدى والتأميم * على أن قدرة الدولة فى الحصول على ايرادات عامة ليست لا نهائية فهى محدودة ايضا بما يسمى (المقدرة التكليفية " الطاقة الضريبية ") ويقصد بها قدرة الدولة على اقتطاع جزء من الناتج القومى (الدخل القومى) عن طريق الوسائل المالية المختلفة دون الاضرار بالمقدرة الانتاجية القومية .

* — سوف نعرض لهذا الموضوع بالتفصيل فى الباب الثانى عند معالجة الايرادات العامة

٢- مستوى النشاط الاقتصادى:

كقاعدة عامة توجد علاقة طردية بين مستوى النشاط الاقتصادى وحجم النفقات العامة ،وكلما ارتفع مستوى النشاط الاقتصادى ادى ذلك الى ارتفاع حجم النفقات العامة والعكس صحيح ،ويتضح ذلك على وجه الخصوص فى البلاد المتقدمة حيث ادى نمو النشاط الاقتصادى الى زيادة النفقات العامة ، وكذلك يتضح أيضا من حساسية النفقات العامة للتقلبات الاقتصادية فترتفع فى حالة الرخاء وتنخفض فى حالة الأزمة (الانكماش) الا أن القاعدة السابقة لا تؤخذ على اطلاقها ،خاصة فى الوقت الحاضر نظرا لما تحدثه النفقات العامة بدورها من أثار على مستوى النشاط الاقتصادى واستخدامها كأداة من أدوات السياسة الاقتصادية بغرض تحقيق التوازن الاقتصادى الكلى • كما أن النفقات العامة تؤثر فى حجم الطلب الفعلى الذى يحدد بدوره مستوى النشاط الاقتصادى ،وتمثل فى نفس الوقت وفقا للتحليل الكينزى ، العنصر الاستراتيجى للتأثير على حجم الطلب الفعلى ،ولذا فانه فى أوقات الانكماش والتى تتميز بضعف مستوى الطلب الفعلى عن الحد اللازم لتحقيق مستوى التشغيل الكامل لكافة عوامل الانتاج ،تعمل الدولة على على زيادة حجم الانفاق العام بالقدر اللازم لرفع مستوى الطلب الفعلى اللازم لتحقيق مستوى التشغيل الكامل • وفى اوقات التوسع الاقتصادى يكون هناك ميل لارتفاع الطلب الفعلى عن الحد اللازم لتحقيق التشغيل اللازم مما يستتبع ظهور الضغوط التضخمية وارتفاع الاثمان وانهيار قيمة النقود ولذا تعمل الدولة على انقاص الطلب الفعلى الى الحد اللازم — لتحقيق التشغيل الكامل بالعمل على انقاص حجم النفقات العامة •

٣- ضرورة المحافظة على قيمة النقود :

تؤدى ضرورة المحافظة على قيمة النقود الى وضع حد لحجم الانفاق العام ، ذلك أن زيادة الانفاق العام عن حجم معين قد يترتب عليه زيادة الطلب الفعلى عن القدر اللازم لتحقيق مستوى التشغيل الكامل لعوامل الانتاج ، ويؤدى ذلك الى زيادة الطلب الفعلى عن العرض الكلى وهو مايستتبع ظهور التضخم وارتفاع الاسعار وانخفاض القوة الشرائية للنقود (الحالة الغالبة بالنسبة للاقتصاديات المتقدمة) .
حيث ادى الانفاق العام المتزايد فى اوقات الحروب الى ارتفاع الاسعار ارتفاعا كبيرا الأمر الذى يترتب عليه تدهور قيمة النقود بالاضافة الى أن التكوين السياسى والاجتماعى فى هذه البلاد اعطى لنقابات العمال قوة ضغط ومساومة ، وتسارع هذه الى طلب رفع الاجور اذا ماارتفعت اسعار السلع مبدئيا ، وغالبا ماتنجح فى تحقيق هذا المطلب ويترتب على ارتفاع الاجور ارتفاع فى نفقة الانتاج ، فارتفاع الأسعار مصحوبة برفع الاجور ... وهكذا . وتعتبر هذه الصورة للتضخم الصورة الغالبة فى البلاد المتقدمة ، ويعبر عنها بالتضخم بسبب زيادة نفقة الانتاج .

أما فى البلاد النامية فأن زيادة حجم الانفاق العام يؤدى ايضا الى ظهور ضغوط تضخمية ، وارتفاع فى الاسعار مايترتب عليه تدهور فى قيمة النقود ويرجع ذلك الى زيادة الطلب الفعلى عن العرض الكلى الذى يتميز فى هذه البلاد بالجمود ، نظرا لغلبة الطابع الزراعى على هيكل الانتاج ، ولذا كان التضخم يظهر حتى ولو كان مستوى الطلب الفعلى اقل من الحد الذى يحقق التشغيل الكامل ولهذا يكون سبب التضخم فى البلاد النامية هو زيادة الطلب ، تمييزا له

عن التضخم في البلاد المتقدمة والذي يرجع أساسا الى زيادة نفقة الانتاج .

وعموما فان قضية وضع حد للنفقات العامة ليست قضية اقتصادية بل قضية سياسية ، واذا اخذنا النفقات العامة جزئيا حسب توزيعها نرى أن بعض النفقات من الوجهة الاقتصادية والمالية المحضة يجب أن تنخفض وأن تكون محدودة لأنها تحدث نقصا في الانتاج القومي ومنها النفقات الادارية البحتة ، والنفقات العسكرية . وعلى ذلك يجب بحث كل نفقة وفقا للظروف الاقتصادية والاجتماعية .

رابعا : مراعاة بعض ضوابط الانفاق العام[1] :

وضع بعض الكتاب عدة قواعد يلزم مراعاتها عند الانفاق العام هي :

أ- قاعدة تحقيق اقصى قدر من المنفعة الاجتماعية :

أي أن يكون الهدف من الانفاق العام تحقيق اقصى نفع للمجتمع ونتيجة التباين في وضع معايير قياس هذه المنفعة الاجتماعية ، فان هذا الأمر يترك في النهاية للسلطات السياسية والتي تستخدم في ذلك معايير اقتصادية .

ب- قاعدة الاقتصاد في الانفاق العام :

وهذا يستلزم تجنب الاسراف وسوء استعمال الاموال العامة ، والعمل على زيادة انتاجية الانفاق العام ، ووجود رقابة فعالة على الانفاق العام ، واصلاح الجهاز الاداري للدولة .

جـ- اتباع الاجراءات القانونية اللازمة للانفاق العام :

عن طريق تحديد السلطة التي تأذن بالانفاق والخطوات اللازمة للصرف والاجراءات اللازمة بالنسبة لكل منها تحت رقابة وزارة المالية

1- Barrere, A., Economie Financiere, 2éme ed; P.U.F. Paris. 1971, PP: 162-163.

ومع بداية القرن العشرين ، بدأت تغرب فلسفة المذهب الفردى الحر وتفسح المجال لفلسفة التدخل . فقد أدت الحرية الاقتصادية إلى سيطرة الاحتكارات ، وشيوع التقلبات الاقتصادية ، وانتشار البطالة . كما أدت إلى سوء استغلال الموارد الاقتصادية بسبب سيطرة الدوافع الشخصية وسعى الأفراد لتحقيق أعلى الأرباح دونما اعتبار لمصلحة المجتمع . أضف إلى ذلك ماأدت إليه هذه الحرية من تباين شديد فى توزيع الدخل القومى ، ومن ثم اتساع الفوارق بين أبناء المجتمع وتزايد حدة الصراع الطبقى . كل ذلك دفع الدولة إلى الخروج عن حيادها التقليدي منذ نهاية القرن التاسع عشر وأوائل القرن العشرين [illegible] مسئوليتها تحقيق التوازن الاقتصادى والاجتماعى بسبب ما أدت إليه الأزمات الاقتصادية من بؤس وشقاء ، وتحت تأثير الأفكار الاشتراكية التى بدأت في الانتشار وخاصة بعد نجاح الثورة الشيوعية سنة ١٩١٧ فى روسيا القيصرية .

وكان من الطبيعى أن ينعكس هذا التطور الذى حدث فى دور الدولة على النفقات العامة . فقد تطورت هذه النفقات فى اتجاهين (١)

أولهما : تنوع النفقات العامة تبعاً لتنوع وظائف الدولة . فبالإضافة إلى مسئولية الدولة عن وظائفها التقليدية أصبحت مسئولة أيضاً عن تحقيق التوازن الاقتصادى والتوازن الاجتماعى . وقد استتبعت هذه المسئولية تنوع النفقات العامة وتعدد أغراضها . فاتسع نطاق النفقات الاقتصادية التى تهدف إلى تحقيق أغراض اقتصادية كمحاربة البطالة ودعم بعض فروع الإنتاج وإعادة التعمير وتحقيق التنمية الاقتصادية . كما اتسع نطاق النفقات الاجتماعية وذلك

---

(١) د. رفعت المحجوب ، المالية العامة ، مرجع سابق ، ص ٤٥ .

بغرض إعادة توزيع الدخل القومى بين الطبقات المختلفة . وبذلك أصبحت النفقات العامة ، بالإضافة إلى مالها من أغراض مالية ، أداة من أدوات السياسة الاقتصادية والسياسة الاجتماعية .

وثانيهما : ازدياد حجم النفقات العامة ، وارتفاع نسبتها إلى الدخل القومى [١].

وأخيراً فإنه فى ظل الأيديولوجية الجماعية التى تسود الدول الاشتراكية –حيث الفلسفة السائدة تتمثل فى تملك الدولة [illegible] أدوات الإنتاج وتتولى القيام بكافة وجوه النشاط الإنتاجى (ولذا تسمى بالدولة المنتجة) ، وتعتمد فى تسيير النشاط الاقتصادى على التخطيط القومى – فإن دور النفقات العامة تزداد أهميته إلى أقصى حد [illegible] تصبح أداة رئيسية لتنفيذ الخطة القومية . ويترتب على هذه الفلسفة الجماعية أن يزيد حجم الإنفاق إلى أكبر حد من جهة ، وتتعدد أنواع النفقات العامة بقدر حاجات الأفراد بالإضافة إلى حاجات الدولة ذاتها ، من جهة أخرى [٢].

---

(١) ولعل إلقاء نظرة سريعة على الازدياد المستمر فى نسبة النفقات العامة فى دولة كالمملكة المتحدة (بريطانيا) ، مهد الثورة الصناعية ، يؤكد ماسبق . فقد كانت النفقات العامة للسلطة المركزية والهيئات المحلية إلى الدخل القومى الصافى فيما بين عامى ١٨٨٠ ، ١٨٩٠ تتراوح بين ١٠٪ و ١١٪ ثم ارتفعت فى العقد الأول من القرن العشرين إلى مابين ١٤٪ و ١٥٪ ، ولم تكن تتجاوز ١٥٪ حتى عام ١٩١٣ . ثم ارتفعت هذه النسبة فيما بين الحربين العالميتين إلى ٣٠٪ . ثم أصبحت بعد الحرب العالمية الثانية لاتقل عن ٤٠٪ ، وهى نسبة آخذه فى التزايد بتطور دور الدولة الاقتصادى والاجتماعى (د. عاطف حشيش ، أصول المالية العامة ، مرجع سابق ، ص ٨٨).

(٢) بالإضافة إلى العوامل المذهبية المتقدمة والتى يبدو من خلالها مدى تأثير الإنفاق العام من خلال ماتقوم به الدولة من أدوار اقتصادية واجتماعية فى ظل نظام اقتصادى وسياسى معين ، فان حجم النفقات العامة يتأثر أيضاً تبعاً لطبيعة البنيان الاقتصادى ، أى تبعاً لدرجة التقدم والتخلف ، فيزداد عادة فى البلاد المتقدمة بالمقارنة بالبلاد المتخلفة ، وذلك نظراً لاتساع نطاق الدولة ونطاق الخدمات والدخل القومى [illegible]

ثانيا: أثر العوامل الاقتصادية :

تؤثر الظروف الاقتصادية التى يمر بها الاقتصاد القومى بدورها فى حجم النفقات العامة . ويمكن تتبع أثر العوامل الاقتصادية على حجم الإنفاق العام بالنظر إلى العلاقة بين النفقات العامة التى تجريها الدولة والمستوى العام للنشاط الاقتصادي الذى يظهر من خلال حالة العمالة والدخل القومى والمستوى العام للأسعار ، ومدى تأثر كل منها بمستوى الطلب الكلى الفعلى . فالإنفاق العام يعد الآن من أهم الوسائل التي تستخدم فى إحداث التوازن الاقتصادى والاجتماعى ، وفى التأثير على حجم الطلب الكلى الفعلى وبالتالى على مستوى الاقتصاد العام فى جملته .

ويقصد بالطلب الفعلى " Demand effective " مجموع النفقات المتوقعة - سواء أكانت خاصة أم عامة - على أموال الاستهلاك وأموال الاستثمار ، والتى تحقق أكبر ربح ممكن [١]. ومعنى ذلك إذن أن النفقات العامة تشكل جزءاً من الطلب الفعلى ، وهو المتغير المستقل الذى يحدد حجم التشغيل وحجم الدخل القومى والمستوى العام للأثمان ، أي الذى يحدد النشاط الاقتصادى . ومن هنا تتضح أهمية النفقات العامة بصفتها أداة من أدوات السياسة الاقتصادية التي تؤثر فى الطلب الفعلى ، وبالتالى فى مستوى التشغيل والدخل القومى والمستوى العام للأثمان .

لذلك فإن الإنفاق العام فى الدول الرأسمالية المتقدمة يتجه - تحت تأثير الأفكار الكينزية [٢]- للزيادة فى أوقات الكساد لإحداث زيادة فى الطلب

---

(١) د. رفعت المحجوب ، " الطلب الفعلى ، مع دراسة خاصة بالبلاد الآخذة فى النمو " ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٨٠، ص ٧٣ ومابعدها .

(٢) والتى جاءت متفقة إلى حد كبير مع آراء الاقتصاديين السويديين ، وبصفة خاصة الأستاذ " ليندال " فى كتابه الصادر عام ١٩٢٩ عن استعمال النشاط العام : سياسة اقتصادية ═══

الكلى الفعلى والوصول بالاقتصاد القومى إلى مستوى التشغيل الكامل . وفى أوقات الرخاء ، حيث يسود ميل إلى ارتفاع الطلب عن المستوى اللازم لتحقيق مستوى التشغيل الكامل وتبدأ الضغوط التضخمية فى الظهور ، فإن الدولة تعمل على خفض مستوى الإنفاق العام ليكون الطلب الكلى فى مستوى مناسب لمستوى التوظف الكامل .

أما فى الدول المتخلفة فإن عدم مرونة جهازها الإنتاجى [1] تدعو إلى الاحتياط والحذر عند اتباع سياسات الإنفاق العام [illegible] مراحل الركود ومراحل التضخم . ففى مرحلة الانكماش (الركود) يزيد حجم الإنفاق العام لرفع حجم الطلب الكلى الفعلى فقط إلى مستوى التوازن مع العرض ، لتجنب حدوث الآثار التضخمية التى تحدث إذا ما استمرت زيادة الإنفاق العام وتجاوزت مستوى التوازن بين الطلب والعرض . ذلك أن زيادة هذا الإنفاق مع ضعف مرونة الإنتاج وارتفاع مرونة الأسعار يؤدى إلى زيادة الأسعار بمعدل يزيد على معدل نمو الإنتاج . وبعبارة أخرى قد تؤدى الزيادة فى الإنفاق العام إلى التضخم رغم وجود البطالة وفرص الاستثمار ، بسبب جمود الإنتاج ووجود كثير من الاختناقات فى القطاعات الإنتاجية . ذلك أن مشكلة هذه الدول هى مشكلة ضعف قدرتها الإنتاجية ، وليست مشكلة ضعف فى مستوى الطلب الكلى [2].

أما فى مرحلة التضخم فإن الإنفاق العام يقل لينخفض حجم الطلب الكلى الفعلى

== مضادة لآثار الدورة الاقتصادية ، والأستاذ " جونار ميردال " عن الآثار الاقتصادية للمالية العامة .

(١) والتى ترجع أساساً إلى عدم استجابة بعض عوامل الانتاج للزيادة [illegible] الطلب ، وذلك نظراً لعدم وجود الموارد الاقتصادية اللازمة ، أو عدم كفايتها ، مما يؤدى إلى وجود كثير من الاختناقات فى القطاعات الإنتاجية .

(٢) د. عبدالفتاح عبدالرحمن عبدالمجيد ، اقتصاديات المالية العامة ، مرجع سابق ، ص ٥٢.

إلى مستوى التوازن مع العرض حتى لايحدث ارتفاع في مستوى الأسعار أو انخفاض في قيمة النقود مما يعرض اقتصاديات هذه الدول للخطر .

وهكذا فإن الإنفاق العام يستهدف - في الدول المتقدمة والمتخلفة - تطبيق سياسة مالية واقتصادية معينة ، ويحدث أثره من خلال التأثير على حجم الطلب والوصول به إلى مستوى التوازن ، وهو مستوى التشغيل الكامل في الدول المتقدمة ، والمستوى الذى يكفل تحقيق معدل ملائم من التنمية الاقتصادية في البلاد المتخلفة .

ثالثاً: أثر العوامل المالية :

يتحدد حجم النفقات العامة كذلك بقدرة الدولة في الحصول على الايرادات العامة ، وهو مايعرف بالمقدرة المالية القومية [(١)]. فالإيرادات العامة التي يمكن للدولة الحصول عليها تضع الحد الأقصى لحجم النفقات العامة التي تستطيع الدولة القيام بها ، إذ لايمكن في المدى الطويل تجاوز هذا الحد بزيادة النفقات العامة على الإيرادات العامة .

صحيح أنه من الناحية النظرية البحتة فإن الدولة تتمتع بقدرة كبيرة على تدبير الإيرادات التي تكفل تغطية النفقات ، وفي هذا يتجلى الفارق بين قدرة كل من الفرد والدولة في الحصول على الموارد اللازمة لمواجهة النفقات . ذلك أن قدرة الفرد على تدبير الإيرادات محدودة بما يحصل عليه من دخل ، لذلك

---

(١) يقصد بالمقدرة المالية القومية قدرة الاقتصاد القومي (أى قدرة الدخل القومي) على تحمل الأعباء العامة بمختلف صورها (وهي الأعباء الضريبية وشبه الضريبية والقروض والإصدار النقدى الجديد) دون الإضرار بمستوى معيشة الأفراد أو بالمقدرة الإنتاجية القومية أو بقيمة النقود . وتشكل المقدرة الضريبية القومية (وهي ماتعرف أيضاً بالمقدرة التكليفية القومية أهم عناصر هذه المقدرة المالية القومية .

فإنــه يخطــط نفقاته في حدود هذا الدخل . أما الدولة فإنها تتمتع بقدر كبير من المــرونة فــي الإنفــاق نظــراً لما لها من سلطة كبيرة في الحصــول على الإيرادات [١]. فالدولة لها - على عكس الأفراد - حق فرض الضرائب والرسوم وإصدار النقود ، كما أن لها قدرة كبيرة على الاقتراض (سواء من الداخل أو من الخارج) . ولهذه الأسباب تتمتع النفقات العامة بقدر كبير من المرونة علي خلاف النفقات الخاصة .

ولكن يجب ألا يفهم من ذلك أن الدولة في استطاعتها أن تغالي في تقدير الإنفاق العام اعتماداً على سلطتها في الحصول علي الإيرادات . فالواقع أن قدرة الدولة في الحصول علي إيرادات عامة ليست قدرة لا نهائية ، بل هي محدودة بعدد من العوامل تختلف باختلاف مصدر الإيرادات العامة :

فبالنسبة للضرائب ، وعلى الرغم من سلطة الدولة في فرض ضرائب جديدة أو زيادة سعر الضرائب الموجودة ، إلا أن هذه السلطة محدودة عملياً بما يسمى " الطاقة الضريبية " Taxable Capacity ، ويقصد بها قدرة الدولة علي اقتطاع جزء من الدخل القومي عن طريق الضرائب والرسوم المختلفة دون الإضرار بالمقدرة الإنتاجية القومية أو بمستوى معيشة الأفراد أو بقيمة النقود [٢].

---

(١) ومن هذه الوجهة من النظر تختلف المالية الخاصة عن المالية العامة . ويتضح هذا الاختلاف من كيفية وضع كل من الميزانية الخاصة والميزانية العامة . ففي الميزانية الخاصة يبدأ الفرد أو المشروع بتحديد دخله ، ويكون عليه أن يخطط لنفقاته في حدود هذا الدخل . أما في نطاق الميزانية العامة فان الدولة - على الأقل في الفكر التقليدي - تبدأ أولاً بتقدير النفقات العامة ، ثم يكون عليها أن تبحث عن الإيرادات اللازمة لتغطية هذه النفقات . وهذا هو مايعرف بـ " أولوية النفقات العامة بالنسبة للإيرادات العامة " .

(٢) كما يمكن تعريف الطاقة الضريبية بأنها " أقصي قدر من الأموال يمكن تحصيله بواسطة الضرائب في حدود الدخل القومي وتركيبه ، وذلك في ظل النظام السياسي والاجتماعي السائد ، ودون إحداث أية ضغوط اقتصادية أو إجتماعية أو سياسية لايمكن تحملها .

فالضرائب إذا زادت عن حد معين ، يحسب بحسب [illegible]
قومى ، فإنها تحدث آثاراً سلبية على وجوه مختلفة من النشاط الاقتصادي .

وبالنسبة للإصدار النقدي الجديد ، فعلى الرغم من إمكانية التجاء الدولة إليه كمصدر للإيرادات ، إلا أن هذه الإمكانية محدودة عملياً بأثر الإصدار النقدى على المستوى العام للأسعار .

وبالنسبة للقروض العامة (الداخلية والخارجية) فإن إمكانية التجاء الدولة إليها كمصدر للايرادات العامة محدودة عملياً كذلك بمقدرة الدولة على رد هذه القروض وفوائدها .

== (د. على لطفى ، اقتصاديات المالية العامة ، مرجع سابق ، ص ٦٠) .

ملحوظة : سوف نعود إلى دراسة هذا الموضوع بالتفصيل فى الجزء الثانى من هذا الكتاب والخاص بالإيرادات العامة .

المبحث الرابع

ضوابط الانفاق العام

(المعايير التى تحكم الانفاق العام)

سبق ان ذكرنا ان النفقات العامه للدولة تستهدف تحقيق المنافع العامه و اشباع حاجات الافراد فى مختلف المجالات السياسية و الاجتماعيه و الاقتصادية ، و يقتضى ذلك توزيع حجم الانفاق الكلى علـــى الاوجـــه المتعدده طبقآ لمدى حاجة الافراد، او مدى تحقيق المنافع العامه التـــى تترتب على الانفاق فى اى شأن من الشئون . و الدوله التى تقرر بناء على الدراسات و البحوث الفنية اولوات الانفاق العام و تحديـــد حجـــم النفقه الذى يلزم لكل ميدان من ميادين التدخل .

من الضرائب او يدفعون ضرائب منخفضه السر لضالة دخولهم . و الثانى ، ان ازدياد السكان يستلزم عددا اكبر من الخددمات ووسائل فنيه افضل و اكثر انتاجا مما يستدعى نفقات اكثر.

- انظر على سبيل المثال

- د . زين العابدين ناصر ، مبادئ علم المالية العامه ، مرجع سابق ، ص ٥٨ – ٦٦.
- د . زكريا بيومى مبادى الماليه العامه ، مرجع سابق ، ص ١٨٧ – ١٩٥.
- د . عادل حشيش، اصول الماليه العامه، مرجع سابق ، مرجع سابق ص ٧٨ – ٨٧
- د . عرفات التهامى ، محاضرات فى المالية العامه ، مرجع سابق ، ص ١٥٢ – ١٥٧ .
- ترشيد الانفاق العام ، رساله دكتوراه مقدمة إلى كلية حقوق – جامعة القاهره ، ١٩٨٤ .

ولقد وضع كتاب الماليه العامه عدة قواعـد او ضـوابط يلـزم مراعاتها عند القيام بالانفاق العام ضمانا لسلامة مالية الدوله مـن جهه ، حرصا على تحقيق المنفعه العامه فى صورتها القصـوى باعتبارها الهدف الاساسى من الانفاق مـن جهـه اخـرى هـذه الضوابط يمكن اجمالها فى ضرورة ان تستهدف النفقات العامـه تحقيق اكبر قدر من المنفعه للمجتمع من ناحية اولى ، وان يـتم هذا من خلال الاقتصاد فى الانفاق العام و العمـل علـى زيـادة انتاجيته من ناحية ثانية .و يتم التاكد من توافر الضابطين السابقين بواسطة اساليب الرقابة المختلفة ، و عن طريق اخضاع نشـاط الدوله المالى فى هذا المجال لكافة الاجراءات و القواعد القانونيه الضابطه للانفاق العام

اولا : ضابط المنفعه :

لا يمكن تبرير النفقه العامه إلا بمقدار المنفعه العامه التى تترتب عليها . و من ثم فإذا لم تكن ثمت منافع عامه تعود على الافـراد من القيام لالانفاق فى مجال معين فإن تدخل الدوله بالانفاق فـى هذا المجال لا يجد مبررا له على الاطلاق . واكثر من ذلك ، فإن الدوله تلتزم فى مراعاة هذا الظابط بالانفاق بمقادير تتحدد بالقدر الازم فقط لتحقيق المنفعه القصوى للافراد .

و الاخذ بهذا الضابط الذى يعود الى المنفعه ليس بالامر الجديد فـــى الفكـــر الاقتصادى ،فهو من الامور التى تمثل موضع اتفاق بين الكتاب التقليـــدين و الكتاب المحدثين(١). و يعنى مبدا تحقيق الانفاق العـــام لاقصـــى قـــدرمن المنفعه الجماعيه ، من ناحية اولى ، الا توجه النفقه العامه لتحقيق المصالح لبعض الافراد او بعض فئات المجتمع دون البعض الاخـــر ، نظـــرا لمـــا يتمتعون به من نفوذ سياسىَ او اجتماعى . والا يقتصر الانفاق العام علـــى مدن كبيره او القريبه من العاصمة و انما ينبغى ان يمتد لكى يشمل المرافق العامه فى المحافظات او المراكز او القرى النائيه . كا يعنى ايضـــا ، مـــن ناحية ثانية انه يجب النظر الى المرافق و المشروعات العامه نظره اجماليه شامله لتقدير احتياجات كل مرفق و كل وجه من اوجه النفاق فـــى ضـــوء احتياجات المرافق و المشروعات و اوجة الانفاق الاخرى(٢). ولكن يثـــور التسائل عن كيفيه قياس المنفعه الجماعيه ، خاصة انها مسآله تقديريه تختلف باختلاف وجهات النظر ، كما ان مفهوم المنفعه الجماعيه قد اتســـع نتيجـــه لتدخل الدوله المستمر فى الحياة الاقتصاديه و الاجتماعيه . و للاجابه علـــى هذا التسائل حاول الكثير من رجال الاقتصاد و الماليه العامه تقديم تفسيرات لكيفية قياس المنفعه الجماعيه .

---

(١) كان "ساى" من اوائل الكتاب الدين اغضعوا فى النفقه العامه فكرة المنفعه .فقد تطلب حتى تكون النفقه العامه مبررة من الناحية الاقتصادية ان تؤدى الى منفقه كليه مساويه لها على الاقل . و معنى ذلك اذا ان المنفعه هى التى تبرر النفقه . و بذلك خلص "ساى" الى نتيجه هامه فيما يخص الانفاق العام ، و هى ان هذا الانفاق العام يجب ان يخضع للضوابط نفسها التى يخضع لها الانفاق الخاص .

د . رفعت المحجوب ، الماليه العامه ، مرجع سابق ، ص ٥١

(٢) د.احمد جامع ، علم الماليه العامه ، الجزء الاول ، مرجع سابق ، ص ٦٥- ٦٦

د. زيم العابدين ناصر ، مبادئ علم الماليه العامه ، مرجع سابق ، ص ٦٢ – ٦٣

و يمكن رد هذه التفسيرات إلى مذهبين اساسيين احدهما شخصى يعتمد على المنفعه الشخصيه ، و الاخر موضوعى يعتمد على الزيادة التى تحدث فى الدخل القومى .

المذهب الشخصى :

يذهب بعض الكتاب (امثال دى فيتى دى ماركو ، وكالدور ، وبيجو) الى قياس المنفعه الجماعيه عن طريق استخدام نظرية المنفعه الحدية الخاصه بتفسير سلوك المستهلك الفرد لتحديد حجم الحاجات العامه التى يلزم اشباعها ، و بالتالى تحديد حجم النفقات العامه ، حتى يمكن الوصول الى تحقيق اقصى مستوى من الرفاهيه للمجتمع . و هم يرون قياس المنفعه الجماعيه المترتبه على النفقه الحديه ، عن طريق مقارنتها بالتضحيه التى يتحملها الافراد بسبب النفقه العامه فتكون المنفعه القصوى متحققه نتيجة الانفاق العام اذا تساوت المنفعه الحديه بالنفقه العامه مع المنفعه الحديه للدخول المتبقيه فى يدى الافراد بعد دفع الضرائب .

و كذلك لكى نحقق اكبر قدر من المنفعه العامه يجب توزيع النفقه العامه الكليه على مختلف اوجه الانفاق بحيث تكون المنفعه المترتبه على النفقه الحديه فى كل وجه من اوجة الانفاق مساوية للمنفعه المترتبه على المنفعه الحديه فى الاوجه الاخرى . و هذا يعنى استمرار الانفاق العام فى جميع الاوجه حتى تتساوى المنفعه الجماعيه

الحدية للانفاق فى مختلف الاوجه ، و حتى لا يكون ثمة مبرر لنقل وحده من وحدات الانفاق العام من وجه الى وجه اخر . و قد تعرض هذا الاتجاة الى عديد من المآخذ(١).

المذهب الموضوعى :

يعتمد انصار هذا المذهب فى قياس المنفعه الجماعيه التى تنتج عن الانفاق العام على معرفة الزيادة التى تحدث فى الدخل القومى الناتجه من هذا الانفاق سواء اكانت ذياده مباشره او غير مباشره . و يمكن النفقات المختلفه على اساس مدى تأثير كل منها على الدخل القومى . و يتحقق المستوى الامثل حين يتم توزيع النفقات العامه بشكل يمكن معه تحقيق اكبر زياده ممكنه فى الدخل القومى . و قد وجد البعض فى مبدآ " المضاعف المزدوج " ، و ينصرف الى تداخل اثر المضاعف و اثر المعجل ، اداة لقياس الزيادة فى الدخل القومى و الناتجه عن كل نوع من النفقات العامه.

...... و لقد تعرض هذا الاتجاة بدوره للعديد من اوجة النقد(٢). و ايا كان المعيار الذى يمكن ان يعتمد عليه فى قياس المنفعه الجماعيه ، فمما لا شك فيه ان اختيار هذا المقياس عملية ليست سهله . فعلى ضوء الانتقادات التى وجهت الى معايير المنفعه الجماعية ، و هى معايير اقتصادية ، يمكن تقرير ان قياس هذه المنفعه متروك امرة للسلطات السياسية فى الدوله . و هو ما يعنى ان تقدير النفقات العامه ، و ان اعتمد على معايير اقتصادية ، إلا انه لا يعدو ان يكون قرارا سياسياً فى المقام الاول

---

(١) انظر فى الانتقادات التى وجهت الى المذهب الشخصى :

- د . زكريا بيومى ، مبادى الماليه العامه ، مرجع سابق ، ص ١٨٨ -١٨٩.

(٢) المرجع السابق ص ١٩٠- ١٩١

ثانياً : ضابط الاقتصاد فى الانفاق العام :

يعتبر الاقتصاد فى الانفاق شرطاً ضروريا لإعمال ضابط المنفعه . فمن البديهى ان المنفعه الجماعية القصوى المترتبة على النفقه لا تتصور إلا اذا كان تحقيقها ناتجا من استخدام اقل نفقة ممكنة ، أى الالتزام بمبدأ الاقتصاد فى الانفاق (١). و من ثم ينبغى تحديد النفقات العامه للدوله فى شتى القطاعات على اساس مراعاة الحاجات الحقيقة الفعلية ، بحيث لا تتحمل الدوله نفقات عامة إلا إذا كانت ضرورية تماما ، وبالقدر اللازم فقط لتحقيق المنافع الجماعية العامه.وعلى ذلك يجب تجنب كل تبذير او اسراف من جانب القائمين بالانفاق العام(٢) ، حيث يؤدى هذا التبذير فى النفقات العامه إلى العديد من الاثار السيئه لعل اهمها تبديد جانب من دخل الافراد حصلت علية الدوله بواسطة الضرائب ، و كان من الممكن توجيهة بمعرفتهم إلى ما يعود بالنفع على اقتصاد القومى . هذا علاوه على ان هذا الاسراف و التبذير يضعف الثقه العانه فى مالية الدولة ، فضلا عما قد يؤدى إليه من انتشار ظاهرة التهريب الضريبى حيث لا يشعرون الممولون بجدوى دفع الضرائب.

---

(١) ولعل"ساى" اول من قال بهذه القاعده ، حينما نادى بأن يخضع الاستهلاك (الانفاق) العام – مثل الاستهلاك (الانفاق) الخاص– لمبدأ الوفر او الاقتصاد ،وطالب بعدم إنفاق إلا ما يجب إنفاقه ، وبألا تدفع الادارة فى شئ ثمنا يزيد عن قيمتة ، وقد عبر "ساى" عن هذه القاعده بقوله إن افضل قواعد المالية العامة هى ان يتم الانفاق العام بأقل نفقته

(٢) و تظهر اهمية هذه القاعده إذا لاحظنا ان القائمين على الانفاق العام يتصرفون فى اموال لا تخصهم ، و إلى انهم يتصرفون فى مبالغ ضخمة قد تغرى على البذخ و التبذير .

وهناك صور عديدة للاسراف و التبذير فى النفقات العامه فى كثير من الدول بصفه خاصه الدول النامية نحاول ان نوجزها فيما يلى (١).

١- ارتفاع تكاليف تأدية الخدمات العامه مثـل الخـدمات التعليميـة و الخدمات الصحية عن الحد الادنى المقرر لها . و هذا الاخير يمكن تحديدة عن طريق المقارنات التى تتم بين الخدمات التـى تؤديهـا الحكومه فى الدوله و الخدمات المماثلة التـى تؤديهـا المنشـآت الخاصة إما داخل الدوله او خارجها و تلك التى تؤديها الحكومات فى الدول الاخرى ، مع ملاحظة الفروق فى مسـتوايات مرتبـات العاملين .

٢- سوء تنظيم الجهاز الحكزمـة ، ز مـن اهـم مظـاهره تـداخل اختصاصات الوحدات الادارية ، واطلاع اكثر من جهـه واحـده بتأدية نفس الخدمات او خدمات متقاربة او متكاملة ، الامر الـذى يترتب عليه ارتفاع تكاليف تأدية هذه الخدمات دون دافع او مبرر. وقد دلت التجربة على ان هذه الظاهرة تنشأ عادة نتيجة لعدم تحديد اختصاصات الوحدات الادارية تحديدآ دقيقا ، او انشـاء و حـدات إدارية جديده لا شئ سوى فتح مجالات الترقى امام كبار العاملين .

١-د. على لطفى ، اقتصاديات المالية العامة ، مرجع سابق ، ص ٥٢ و ما بعدها .

٣-تحقيق مآرب خاصه لبعض زوى السلطة و النفوذ ، و هناك امثلـــة عديدة لهذا الوجه من الاسراف و التبذير منها سعى بعض هؤلاء إلـــى الاستعانة بمراكزهم الوظيفية فى تمهيد الطرق التى تيسر حركاتهم من و إلى ضياعهم ، او اقامة مساكن و استراحات لهم ، او توفير خدمات الرى و الصرف لمزارعهم ،....... الخ .

٤-عدم وجود تنسيق فى العمل بين الاجهزه الحكوميه المختلفة كما هو الحال مثلا بالنسبة للاجهزة المسئوله عن المياة و الكهرباء و التليفونات و الصوف الصحى و تمهيد الطرق . فكثيرا ما يحدث بعد الانتهاء من تمهيد الطرق ما ان ياتى الجهاز المسئول عن المياه ليقوم بالحفر فـــى نفس الطريق لتجديد بعض المواسير ، ثم يتم تمهيد الطريق مرة اخرى ليأتى الجهاز المسئول عن الكهرباء ليبدأ فى عمليات الحفر و هكذا.

٥-زيادة عمل العاملين فى الجهاز الحكومى عن القــدر الــلازم لاداء الاعمال Overstafing ، و يلاحظ ان الاثر الضار لهذه العمالة الزائــده لا يقتصر على زيادة حجم النفقات العانه دون ان يجنى الاقتصاد القومى اى نفع من ورائها ، بل تعتبر فى الوقت ذاته عائقا من معوقات انجاز العمل و مدعاة لضياع الوقت و ضياع الشعور بالمســئولية و تفشــى روح التكاسل بين العاملين . كما يلاحظ ان الاسراف و التبذير، انمــا يمتد ليشمل ما يلزم لشراء مستلزمات تشغيلهم من ايجــاد الامــاكن و تكاليف تأثيث المكاتب و غيرها من المصروفات العامه الجارية .

٦-المبالغة فى سفر الوفود للخارج ، حيث كثيرا ما يتقرر سفر وفد للخارج لمهام يمكن لممثلى الدولة الدولة بالخارج القيام بها ، و كذلك سفر الوفود السياسية التى لا يقتضى الامر سفرها ، او اصحاب اعداد كبيره فى كل وفد و عدد ضخم من ممثلى الاعلام دون ماحاجه حقيقيه اليهم.

٧-المبالغة فى نفقات التمثيل الخارجى حيث يتم انشاء العديد من السفارات و القنصليات و المكاتب الثقافيه و العسكريه و التجاريه و العمالية و السياحيه ، و ما يستتبع ذلك من ايجارات الاماكن المتعددة التى تستخدمها ، و مرتبات العاملين بها ، وما ينفق عليها من مصروفات جارية .

٨-و بالاضافة الى كا ما سبف فهناك العديد ايضا من اوجة الاسراف و التبذير التى نكتفى بذكر بعضها فقط و اهمها : السيارات الحكوميه الفاخره و ما تستدعية من نفقات باهظة للتشغيل و الصيانة علاوة على سوء استخدامها ، المبالغ الطائلة التى تنفق على مظاهر الحكم و الاحتفالات العامه و تراكم المخزون الحكومى ، و الغرامات التى تدفعها الدولة نتيجة تاخير تفريغ البواخر بالموانى ، و المهرجانات و الاستعراضات و حفلات الاستقبال ، و نفقات الاعلانات و العلاقات العامة ، البدء فى تنفيذ بعض المشروعات و عدم استكمالها لفترة طويلة ، الاسراف فى استخدام الادوات المكتبية ..... الخ .

ولا شك ان ترشيد النفقات العامه يتطلب القضاء على جميع اوجه الاسراف و التبذير ، و يمكن ان يتحقق ذلك بإتباع ما يلى :

١- تخفيض تكاليف تأدية الخدمات العامه بحيث لا تتجاوز الحد الادنى المقرر لها و ذلك بالبحث عن اسباب ارتفاع تكاليف تأدية هذه الخدمات و اتخاذ الاجراءات اللازمه للقضاء عليها و رفع كفاءة الافراد فى الاداره الحكوميه ، و يعتبر اسلوب موازنة الاداء Performance Budget من افضل الاساليب التى تسمح بتحقيق هذا الهدف.

٢- إعادة تنظيم الجهاز الحكومى طبقا للاساليب العلمية الحديثة و تحديد اختصاصات الوحدات الاداريه بدقه منعا للازدواع و التكرار و عدم انشاء وحدات جديدة إلا إذا كانت هناك حاجه حقيقيه لذلك .

٣-عدم تضمين اعتمادات النفقات العامه اية مبالغ تعود بالنفع على فرد بالذات او طائفة معينة مهما كان نفوذ هذا الفرد او تلك الطائفه ، عدم الخضوع لمطالب مجموعات الضغط التى تهدف إلى مصالحها الخاصة دون النظر إلى المصلحة العامه.

٤-إيجاد تنسيق بين الاجهزه الحكوميه المختلفه لتجنب الاسراف و التذير المترتب على غياب هذا التنسيق

٥-تجنب العمالة الذائده فى الجهاز الحكومى وذلك بإعداد خطة للتعليم و خطة للقوى العامله و الربط بين الخطتين و بحيث تكون متطلبات التنمية من القوه البشرية هى الموجهه لسياسة التعليم و التدريب و ليس العكس .

٦-وضع الضوابط لسفر الوفود الرسمية للخارج بما يضمن ترشيد الانفاق فى هذا المجال .

٧-خفض نفقات التمثيل الخارجى بشكل لا يؤدى إلى حدوث اى اثار ضارة(١).

٨-اتباع السياسات و اتخاذ الاجراءات ووضع الضوابط التى تسمح بالقضاء على اوجه الاسراف و التبذير .تدعو الحاجه إلى وجود رقابة حازمة على عمليات الانفاق الحكومى تضمن توجية النفقات العامه توجيها سليما لضمان حسن استغلالها و حصول الدوله على احتياجاتها بأقل التكاليف .

و تأخذ هذه الرقابة أشكالا ثلاثة :

أ-رقابة إدارية و تتولاها وزارة الخزانه عن طريق موظفيها الموجودين فى مختلف الوزارات و الهيئات العامه و مهمتهم عدم السماح بصرف أى مبلغ إلا إذا كان فى وجه وارد فى الميزانية وهى حدود الاعتماد المقرر له . و هذه رقابة سابقة على الانفاق .

١- و فى هذا الصدد يمكن الاخذ بنظام السفارات غير المقيمة بالنسبة للدول التى لا يوجد من الصلات و الروابط ما يقتضى وجود سفارات مقيمه فيها بحيث يمكن ان يعهد إلى السفارات الموجوده فى اقرب الدول بتمثيل الدولة المعينه لديها ، وهذا النظام تأخذ بها كثير من الدول .

ب-رقابة محاسبية مستقلة ، وتتولى التأكد من ان جميع عمليات الانفاق قد تمت على الوجه القانوني وفى حدود قانون الميزانية و القواعد الماليه السارية . وقد تكون الرقابة المحاسبية المستقلة سابقة للصرف او لاحقة عليه (١).

جـ- رقابة برلمانية ، و تتولاها الهيئه التشريعية بما لها من حق السؤال و التحقيق البرلمانى و الاستجواب الذى قد ينتهى بسحب الثقه من الوزير أو من الوزارة كلها وتظهر هذه الرقابة بصورة واضحة عند اعتماد الميزانية وعند اعتماد الحساب الختامى للدوله

---

(١) و من امثلة الرقابة السابقة ما هو موجود فى انجلترا بواسطة المراقب المحاسب العام (وهو موظف كبير فى درجة وزير . و هو غير قابل للعزل إلا بناء على طلب البرلمان بخطاب اتهام و هو مستقب عن الحكومه). و من امثلة الرقابة اللاحقة ماهو فى فرنسا بواسطة محكمة المحاسبات ، وماهو موجود فى مصر بواسطة الجهاز الموكزى للمحاسبات (تولى الجهاز المركزى للمحاسبات بمقتضى القانون رقم ١٢٩ لسنة ١٩٦٤ الرقابة على تنفيذ الميزانية ، و هو يعتبر امتدادا ليدوان المحاسبة الذى انشئ بمقتضى القانون رقم ٥٢ لسنة ١٩٤٢ و يعتبر الجهاز هيئة مستقلة و كان يتبع رئيس الجمهوريه إلا انه ألحق بمجلس الشعب بمقتضى القانون رقن ٢١ لسنة ١٩٧٥ ، ثم القانون رقم ١٤٤ لسنة ١٩٨٨).

ثالثا :الضابط الخاص بالاجراءات القانونية اللازمة لإجراء النفقة :

تختص السلطة التشريعية في الدولة باصدار القوانين و القرارات الخاصة بالانفاق العام باعتباره جزءا من ميزانية الدولة و مناقشة البرلمان للمبالغ التي تقدر للصرف على مختلف أوجه الانفاق كفيلة بالتحقق من أن النفقة العامة على كل وجه تمثل ضرورة قصوى أو حاجة ماسة للافراد ، و يترتب عليها تحقيق أكبر منفعة جماعية لهم بأقل نفقة ممكنة.

و تنظم القوانين المالية في الدولة الاجراءات اللازمة لصرف النفقات العامة ، فتحدد السلطة التي تأذن بالانفاق ، و الخطوات اللازمة للصرف ، و الاجراءات اللازمة لكل منهما حتى تأتي النفقة العامة في موضعها و يترتب عليها فعلا النفع العام الذي تستهدفه .

و على الجهات الحكومية عند قيامها بصرف المبالغ المدرجة في الميزانية أن تتقيد بالقوانين و اللوائح المالية السارية ، و ألا تتجاوز أو تنقل أي مبلغ من باب الى اخر أو من بند الى اخر إلا بعد الحصول على الاذن اللازم لذلك من السلطة المختصة.

و تقتضي تعليمات وزارة المالية المصرية بشـأن تنفيذ الميزانية بأنه منعا لترتيب التزامات على الخزانة لم تكن في الحسبان ، و التزاما بأحكام القوانين و اللوائح المالية ، بل تلافيا للوقوع في أي خطأ ، ينبغي ألا تتقدم الوزارات و المؤسسات و الهيئات بمشروعات قرارات جمهورية يترتب عليها أعباء مالية على الدولة أو تمس بالنواحي المالية إلا عن طريق وزارة المالية ، كما أنه لا يجوز لأية جهة إصدار فتوى يترتب عليها نفقة عامة دون الرجوع الى هذه الوزارة .

و عندما نتناول بحث ميزانية الدولة نلمس الدقة التي تصاغ بها النفقات العامة موزعة على أوجه الإنفاق المختلفة . و تنفيذ بنود الميزانية الخاصة بالنفقات العامة يمر باجراءات دقيقة ، و يراقب بواسطة أجهزة متخصصة.

و على ذلك فكل نفقة عامة يجب إذن أن تكون مستوفية لإجراءات تحقيقها و صياغتها و تنفيذها على النحو المبين في الميزانية و القوانين و اللوائح و القرارات المالية الأخرى .

الفصل الخامس

الآثار الاقتصادية للإنفاق العام(١)

تمكنا دراسة الآثار الاقتصادية التي يحدثها الإنفاق العام بصفة عامة ، أو التي يحدثها نوع معين من أنواع الإنفاق العام من التعرف على الاستخدامات الممكنة للإنفاق العام في تحقيق أهداف معينة ، إذ متى عرف الأثر الذي يحققه إنفاق معين في ظل ظروف معينة ، أمكن اتخاذ هذا الإنفاق – على نحو واع – كوسيلة لتحقيق الأثر إذا ما اعتبر هذا الأخير هدفا من أهداف السياسة الاقتصادية والواقع أن الأثر الاقتصادي لإنفاق عام معين يتوقف على :

١-كيفية تمويله

٢-كما يتوقف على كيفية القيام به ، اى على درجة الكفاءة التى تستخدم بها الموارد التى تحصل عليها الدولة كمقابل للانفاق العام في اداء الخدمة أو انتاج السلعة التى تقوم الدولة بأدئها أو انتاجها

٣- ويتوقف غى النهاية على الحالة الاقتصادية العامة ، اى على مستوى النشاط الاقتصادي في مجموعة من حيث التوسع أو الانكماش

١- انظر: قائمة المرجع المالى التى ذكرناها من قبل في بداية هذا الباب وخاصة كتابات الدكتور محمد دويدار السابق ذكرها وعتمدنا عليها بصفة اساسية في هذا الفصل .

وقد يترتب على انفاق معين اثر تضخمى غير مرغوب فية في ظروف التوسع ، وقد يتؤتب على نفس الانفاق اثر مرغوب فية في ظروف الانكماش وليتعين لدراسة الاثار الاقتصادية للانفاق العام ان نفرق بين ما تراه النظرية التقليدية وما تراه النظرية الحديثة :

٢- **النظرية التقليدية :** يقتصر الدور التقليدى للدولة - كما رأينا - على القيام اساسا بوظائف الامن الداخلى والخارجى واستثناء ببعض النشاطات الاقتصادية ، اذ الاصل الا تتدخل الدولة في الحياة الاقتصادية ، ومن ثم يتعين ان يكون نطاق الانفاق العام ضيقا ، وان يكون الانفاق العام من حيث اثارة الاقتصادية محايدا - اى لا يكون لة اثر على النشاط الاقتصادي الفردى سواء بالحد منة أو بدفعة إلى توسيع فأذا ما قامت الدولة استثناء بالإنفاق على مشروع عام ذى طابع اقتصادي ويمكن إدارته وفقا لقواعد إدارة المشروعات الخاصة فان آثار الإنفاق العام يتعين ان يحكمها - وفقا للنظرية التقليدية - مبدأ الارباحية المالية اى أن يكون الإنفاق العام قادرا على أن يترجم نفسه في خلال فترة تطول أو تقصر إلي إيرادات تغطي الإنفاق العام اللازم للقيام بالمشروع و كذلك نفقات استغلاله . هنا يطبق لقيام أثر الإنفاق العام المعيار الذي يتم على أساسه قياس العائد من النشاط الفردي ، أي عن طريق المقارنة بين الإنفاق النقدي على نشاط عام وما يدره من إيراد نقدي (هذه هي الارباحية المباشرة للإنفاق العام) بالإضافة إلى هذا يكون الإنفاق العام مربحا بطريقة غير مباشرة إذا ما أدى الإنفاق إلى زيادة في الدخل القومي ينتج عنها زيادة في الإيرادات العامة .

أ-النظرية الحديثة:

مع تطور دور الدولة ، خاصة في الحياة الاقتصادية و اتساع نطاق الإنفاق العام تزداد الآثار الاقتصادية للنفقات العامة و خاصة الإنفاق الاستثماري ،و الإنفاق الذي يهدف إلى إعادة توزيع الدخل أي عندما تلعب الدولة دورا – ليس فقط تعويضيا في مواجهة النشاط الفردي – و إنما استراتيجيا في بعض الفروع الرئيسية للنشاط الاقتصادي .

فإذا أصبح الأصل هو تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية بقصد التأثير عليها فإن التأثير المتبادل بين النشاط الاقتصادي للدولة و النشاط الفردي ينعكس على الناتج الاجتماعي و من ثم يكون من الطبيعي أن يقاس الأثر الاقتصادي للإنفاق العام بأثره على الناتج الاجتماعي أي بإنتاجيته .

هنا تثور فكرة إنتاجية الإنفاق العام :

كفكرة تحكم آثاره الاقتصادية ، أي أثره على الناتج الاجتماعي و هو أثر يتبلور في الفرق بين القيمة الاجتماعية للسلع و الخدمات التي تنتج ن نشاط الدولة ، و بين القيمة الاجتماعية للسلع و الخدمات التي تستهلكها الدولة في سبيل قيامها بنشاطها . هذه الإنتاجية تتوقف على مدى فعالية الإنفاق العام أي على كفاءة الاستخدام إنفاق معين في سبيل الحصول على نتيجة معينة فكلما كانت النتيجة أكبر أو كلما كانت النفقة العامة أقل – كلما زادت كفاءة الإنفاق العام و من ثم زادت فعالية أثره المواتي على الإنتاج القومي أي زادت إنتاجيته .

هذا و إنتاجية الإنفاق العام قد تكون مباشرة و قد تكون غير مباشرة

عامة و تكون انفاقية النتاج العم غير مباشرة إذا ما ترتب علي النفاق العام تطوير القوى الإنتاجية في الاقتصاد القومي و المحافظة عليها منتجا أثره على الناتج الاجتماعي بالزيادة عن طريق تأثيره على الاستهلاك و الاستثمار الفرديين.

و **الإنفاق غير المنتج** هو الذي لا يؤدي إلى زيادة في كمية السلع و الخدمات التي تخصص للرفع المستمر في مستوى معيشة الأفراد.

مثال ذلك: الإنفاق العام المظهري الذي يهدف موضوعيا إلى تغليف أجهزة الدولة بمظاهر تسهل من خلق نوع من "وثنية الدولة " و كذلك الإنفاق الجاري فهو لا يعتبر إنفاق منتجا إلا بالقدر الذي تقوم فيه الإدارة بخدمات معينة و هو غير منتج بقدر مساهمته في خلق إدارة بيروقراطية معوقة، فضلا عن مظاهر إسراف الدولة و زيادة نفقاتها و المبالغ فيها داخليا و خارجيا.....

أما الإنفاق الحربي (١) فهو رغم ما يثيره البعض من جدل – كقاعدة عامة من قبيل الإنفاق غير المنتج . إذ هو يتبلور في حرمان الإنتاج المدني من بعض الموارد الإنتاجية عن طريق تخصيصها لأغراض الحرب الأمر الذي يؤدي إلى رفع نفقة الإنتاج في الصناعات المدنية أو حتى عرقلة قيامها بالإنتاج – يضاف إلى ذلك أن الإنفاق الحربي قد يحدث آثار تضخمية يتوقف مداها على مستوى التشغيل في الاقتصاد

١- انظر : د. أحمد جمال الدين موسى : في بحثين عن النفقات الحربية و الصناعات العسكرية – مجلة البحوث القانونية و الاقتصادية ، كلية الحقوق جامعة المنصورة ، العدد السابع و الثامن ١٩٨٩،١٩٨٨

د. زينب عوض الله : الصناعات العسكرية ، كتاب الأهرام الاقتصادي ١٩٩١.

القومي ، إذ هو يتمثل في إنفاق نقدي يخلق دخولا نقدية لا يقابلها زيادة في إنتاج السلع و خاصة السلع الاستهلاكية كما أن طلب الإدارة الحربية علي عدد معين من المنتجات و هو طلب يتنافس مع طلب الإدارة المدنية و طلب الأفراد ، علي هذه المنتجات قد يثير اختلالا في التوازن بين العرض و الطلب لعدد من المنتجات أي اختلالات جزئية الأمر الذي قد يعم ويولد عملية تضخمية ، بما للتضخم من آثار غير مواتية علي النتاج ، ونمط توزيع الدخل حيث يؤدي آلي نقص الدخول الحقيقية لذوي الدخول المنخفضة و الدخول الثابتة .

كذلك قد يكون للأنفاق الحربي اثر غير موات علي ميزان المدفوعات محدثا عجزا بهذا الميزان عن طريق :

١- زيادة الزاردات الحربية .

٢- توجيه الصناعات الداخلية للإنتاج الحربي ومن ثم وصرفها في حدود معينة عن التصدير .

٣- إذا ما احدث الإنفاق الحربي أثرا تضخميا فان ارتفاع الثمن في الداخل يؤدي آلي الحد من الطلب علي الصادرات .

هذا الأثر غير الموات علي ميزان المدفوعات يكون اكبر في حالة الاقتصاديات المختلفة التي تعتمد في الخارج علي إعداد جيوشها .

و من ثم لا يعتبر الإنفاق الحربي منتجا إلا بالقدر الذي تتحول فيه ببعض الطاقة الإنتاجية المعطلة التي كانت مخصصة للإنتاج الحربي و كذلك بالقدر الذي يترجم الأنفاق نفسه في فنون إنتاجية جديدة يمكن و يجري

تعميم استخدامها في كافة النشاطات الاقتصادية كما أن الإنفاق الحربي يعتبر – علي الأقل في نظر البعض – أنفاقا منتجا إذا ما مثل أداة رئيسية في خلق الطلب الفعال في اقتصاد رأسمالي متقدم يعاني من انخفاض في مستوي التشغيل يجعله دون مستوي العمالة الكاملة ، ويترتب علي الأنفاق الحربي زيادة في الإنتاج المدني . ذلك هو حال الاقتصاديات الرأسمالية الغربية (الولايات المتحدة) بناء علية لا يمثل الأنفاق الحربي انفقا منتجا إلا بقدر ما يكون للأنفاق الحربي من أثار مواتية علي حجم الناتج الاجتماعي .

بعد ان اتضح لنا ماهية الإنفاق المنتج ، و كيفية قياس إنتاجية الإنفاق العام نبحث :

١- الآثار المباشرة للأنفاق العام علي الإنتاج .

٢- الآثار المباشرة علي نمط توزيع الدخل القومي .

٣- الآثار المباشرة للأنفاق العام للإعانات الاقتصادية و إعانات التجارة الخارجية .

٤- الآثار غير المباشرة للأنفاق العام .

المبحث الأول

الآثار المباشرة للأنفاق العام علي الإنتاج

يحقق الإنفاق العام إثارة المباشرة علي الإنتاج عن طريق التأثير في هيكل الأنفاق القومي و الذي يتمثل في مجموع ما بنفقة الأفراد و الهيئات الخاصة و العامة علي شراء السلع و الخدمات الاستهلاكية والسلع و الخدمات الاستثمارية و من ثم يحتوي الأنفاق القومي كلا من الإنفاق الخاص و العام ، و يكون التأثير علي هيكل الأنفاق القومي عن طريق التغيير في الإنفاق العام علي الاستهلاك او علي الاستثمار او علي الاثنين معا ، للتعرف علي الأثر المباشر للأنفاق العام علي الإنتاج ، و يتعين التفرقة بين اثر يتحقق في الزمن القصير و اثر يتحقق في الزمن الطويل .

أ- <u>في الزمن القصير :</u>

يهدف التأثير في هيكل الأنفاق القومي الي تحقيق استقرار النشاط الاقتصادي ، أي التخفيف من حدة التقلبات عبر مراحل الدورة الاقتصادية ، و تستطيع الدولة ان تقوم بالدور التعويضي للأنفاق العام ، فتزيد من هذا الأخير في أوقات انكماش النشاط الاقتصادي حين يحجم الأفراد عن القيام بالنشاط الاستثماري ، و تحديد الإنفاق العام في أوقات التوسع الاقتصادي للحد من التضخم ، علي هذا النحو يتوفر للطلب الكلي نوعا من الاستقرار ينعكس في مستوي للتشغيل اكثر استقرارا عبر مراحل الدورة الاقتصادية .

ب-في الزمن الطويل :

تقوم الدولة بنوع من الاتفاق العام يهدف الي تغيير هيكل الاقتصاد القومي عن طريق زيادة الطاقة الإنتاجية ، الأمر الذي ينعكس – بعد فترة طويلة – في زيادة الدخل القومي – و يترتب علي هذا الانفاق توجيها مباشرا للموارد الإنتاجية غير مباشر عن طريق التأثير بواسطة الأنفاق العام علي الكيفية التي يستخدم بها الأفراد الموارد الإنتاجية الموجودة تحت تصرفهم ، فيتم توجيهها اما إلي فرع معين من فروع النشاط و اما الي منطقة معينة للنشاط الأمر الذي يؤدي في النهاية الي تعديل نمط استخدام هذا الجزء من الموارد الإنتاجية .

اولا : التوجية المباشر للموارد الانتاجية :

يتم ذلك عن طريق أنفاق الدولة علي الأستثمار العام . و هناك أنواع مختلفة منه:-

أ- الأنفاق علي استغلال بعض الموارد الطبيعية التي تستلزم انفاقا يفوق مقدرة المشروع الفردي ، او التي يحجم عنها نتيجة عدم اربحايتها من وجهة نظره ، وذلك كالأنفاق علي إصلاح الأراضي الزراعية ، و المحافظة علي التربة ، و علي البترول .. الخ

ب- الأنفاق علي الخدمات الأساسية ألازمة للإنتاج (الطرق و السكك الحديدية ، و الموانى ، و المطارات ، و القوة المحركة ، و المياه ، و الري .....) وتتحقق هذه الخدمات الأساسية (راس المال الأساسي) قدرا كبيرا من الوفورات الخارجية نظرا لان هذه الخدمات تعد من قبل الخدمات التي لا يمكن

ان يقوم الإنتاج في غيابها ، و كذلك انشاء المجتمعات العمرانية الجديدة و مدها بالخدمات الأساسية .

هذا و ياخذ حكم الإنفاق الاستثماري ، الإنفاق العام الذي تقوم به الدولة في المجتمعات التي تعاني من ركود سكاني و بالتالي نقص نسبي للقوة العاملة ، و هذا الإنفاق يهدف الي تشجيع النسل و من ثم زيادة القوة العاملة و القوة الإنتاجية .

ثانيا : التوجية غير المباشر للموارد الإنتاجية :

يتم عن طريق تأثير الأنفاق العام علي معدل الربح في نوع و مكان النشاط الذي يراد توجيه الموارد الإنتاجية الموجودة تحت تصرف الأفراد فية ، و يتم ذلك بان تضمن الدولة للمشروع إيرادا معينا بالتعهد بشراء المنتجات او بسد العجز في ميزانية المشروع خلال فترة معينة ، و اما عن طريق تحمل بعض النفقات سواء كانت نفقات إنشاء او نفقات التشغيل ، كما اذا انفقت الدولة علي تدريب عدد من العمال علي هذا النحو يؤدي الإنفاق العام الي :

أ- اما الي انتقال الموارد الإنتاجية الي فرع معين من فروع النشاط (عن طريق الإعانات : إعانات الإنشاء و التوسع ، و إعانات التجارة الخارجية ...)

ب- ام الي توجية المواد التي تحت تصرف الأفراد إلي بعض المناطق التي تكون متخلفة بالنسبة للمناطق الاخري للاقتصاد القومي ، في هذه الحالة تقوم الدولة بالأنفاق الذي يشجع وجود عناصر الإنتاج في اقليم معين عن طريق تهيئة الخدمات الأساسية للإنتاج في هذا الإقليم او

خلق مزايا تجذب القوة العاملة (مساكن ، و خدمات صحية و اجتماعية) و هذا ما تحقق بالنسبة لانشاء المدن الجديدة . يترتـب علـي التوجيـة المباشر و غير المباشر للموارد الانتاجية تغيير نمط استخدام هذه الموارد ، أي تغيير الكيفيةالتي تتوزع بها الموارد الانتاجية بين الفروع المختلفة للنشاط الاقتصادي .. هنا يؤثر تدخل الدولة عن طريق الانفاق العام علي نمط استخدام الموارد الانتاجية ، الامر الذي قد يؤدي الي تحقيـق نمـط يزيد من الناتج الاجتماعي ، وذلك لان مقدار الانتاج الاجتماعي يتوقـف علي :

١-مستوي تشغيل الموارد الانتاجية تحت تصرف الجماعة .

٢-نمط التشغيل (أي كيفية توزيع هذه الموارد بين الاستخدامات المختلفة)

٣-مدي الكفاءة في استخدام هذه الموارد .

و من ثم يمكن للأنفاق العام اذا ما غير من نمط استخدام الموارد الإنتاجية ان يؤثر علي الناتج الاجتماعى .

المبحث الثاني

اثر الانفاق العام علي نمط توزيع الدخل القومي

يقصد بنمط توزيع الدخل القومي الكيفية التي يوزع بها بين الطبقات و الفئات الاجتماعية و تحدد بالتالي نصيب كل من الطبقات و الفئات و يتحدد نمط توزيع الدخل كقاعدة عامة ، بطبيعة طريقة الانتاج ، و يمكن ان نستخلص العوامل التي يتوزع علي اساسها الناتج الصافي لعملية الانتاج بين الطبقات و الفئات الاجتماعية المختلفة و هي كما يلي :

١- **العمل و انتاجيته** : و هذه الاخيرة تتحدد الي جانب عوامل اخري بالفرص التي تسنح لصقل و تطوير امكانيته الانتاجية عن طريق التعليم العام و الفني و الظروف المعيشية الاخري .

٢- **مقدار ما يمتلكه الفرد** من وسائل انتاج تمكنه من انيختص بجزء من الناتج الصافي ، فالسيطرة علي جزء كبير من وسائل الانتاج تعطي قوة اقتصادية اضافية تمكن من الحصول علي جزء اكبر من الناتج الصافي بالنسبة لانصبة الطبقات و الفئات الاخري .

٣- النفوذ الشخصي او السياسى الذي يسمح لبعض الفئات بالحصول علي نصيب من الدخل اكبر بما يتناسب مع عملهم او ما تحت سيطرتهم من وسائل الانتاج .

٤-السياسة المالية للدولة (وهو ما سوف نراة)

هذه العوامل تحدد في ظل الاداء للاقتصاد الراسمالي نمطا لتوزيع الدخل يتميز بانعدام العدلة التوزيعية لمصلحة من يمتلكون وسائل الانتاج . و قد تسعي الدولة تحت تاثير الضغط السياسي للطبقات العاملة الي التاثير في نمط توزيع الدخل القومي بقصد التخفيف من حدة انعدام التساوي في توزيع الدخل أي عن طريق الانفقا العام ، و ذلك بزيادة القوة الشرائية ليعض الطبقات او الفئات ذات الدخل المنخفض .

وللتعرف علي اثر الانفاق العام من هذه الناحية يتعين معرفة كيفية تمويل الانفاق العام . فاثر الانفاق العام اعادة توزيع الدهل القومي لا يتحدد اذن الا بعد تحديد اثر السياسة الايرادية للدولة علي نمط توزيع الدخل ، و علي فرض تحديد اثر الايرادات العامة علي هذا النمط ، فان اثر الانفاق العام قد يكون مباشرا و قد يكون غير مباشر .

أ- فيكون اثر الانفاق العام علي نمط توزيع الدخل القومي مباشرا : عن طريق زيادة القوة الشرائية لدي بعض الافراد عن طريق الاعانات النقدية او لدي بعض الوحدات الانتاجية عن طريق الاعانات المباشرة .

ب- و يكون اثر الانفاق العام علي نمط توزيع الدخل القومي غير مباشر عن طريق تزويد فئات معينة ببعض السلع و الخدمات بثمن اقل من ثمن تكلفتها و ذلك بدفع اعانات استغلال للمشروعات التي تقوم بانتاج هذه السلع

كما يكون كذلك في كل حالة يحصل فيها بعض الافراد علي سلعة او خدمة تؤديها الهيئات العامة بلا مقابل او بمقابل يقل عن ثمن التكلفة .

*كما ان الانفاق العام قد يؤثر علي نمط توزيع الدخل القومي بطريق غير مباشر من خلال رفع المستوي العام للاسعار (الاثمان) و يتم ذلك في حالة الانفاق العام الذي تمولة الدولة عن طريق خلق عجز في ميزانيتها تقابلة الدولة بالاقتراض من البنوك و خاصة من البنك المركزي الامر الذي قد يؤدي الي زيادة كمية النقود الموجودة في التداول ، فاذا كانت هذه الاخيرة تتم بمعدل يزيد علي معدل الانتاج و الخدمات و خاصة السلع الاستهلاكية ، ادي ذلك الي ارتفاع الاثمان ارتفاعا قد يصل الي حد التضخم نتيجة لزيادة الطلب بمعدل اكبر من معدل زيادة العرض – ارتفاع الاثمان يؤدي الي انخفاض في الدخول الحقيقية لاصحاب الدخول الثابتة و المنخفضة – و ارتفاع الاثمان مع بقاء الاجور علي حالها يعني زيادة في الربح و من ثم تكون نتيجة ارتفاع الاثمان الذي اثارتة في البداية طريقة تمويل الانفاق العام ، ازدياد في النصيب النسبي للربح علي حساب نصيب الاجور في الدخل القومي الامر الذي يعني تغييرا في نمط توزيع الدخل لصالح الفئات التي تحصل علي الربح .

و اذا ما احدث الانفاق العام اثرا علي نمط توزيع الدخل القومي فانة يؤدي الي تغيير في نمط الانفاق الخاص .

يتضح من ذلك ان الانفاق مرتبطا في ذلك لكيفية الحصول علي الايرادات العامة اثر علي توزيع الدخل احقيقي خاصة عن طريق الانفاق الناقل للقوة الشرائية ، هذا الاثر يمكن من استخدام انواع معينة من الانفاق العام كوسيلة لتحقيق هدف تصحيح الوضع الناتج في الاقتصاديات الراسمالية المتقدة عن انعدام العدالة التوزيعية انعداما يتبلور في صغر النصيب النسبي للاجور و كبر النصيب المخصص للربح و الفائدة و الربح في الدخل القومي ، و بدا هذا الهدف يحظي باهمية معينة عند وضع السياسة الانفاقية في بعض الدول الراسمالية اما ما ادت الية السياسة التي تهدف الي التاثير في نمط توزيع الدخل القومي في هذه الدول فتشير الدراسات الي ان النتيجة محدودة للغاية اما لعدم تطبيقها في بعض الاحوال او لتطبيقها في حدود ضيقة .

المبحث الثالث

الاثار الاقتصادية للاعانات الاقتصادية

لهذه الاعانات اهداف اقتصادية متعددة يمكن ان تسعي الي تحقيقها ، الا ان الهدف النهائي هو زيادة الانتاج ، الامر الذي يستلزم التعرف علي اثر تقرير الاعانة علي الانتاج و كيفية قياس هذه الاثر و كذلك تحديد من يستفيد من الاعانة و مقدار هذه الاستفادة ، و اذا كانت الاستفادة من الاعانة الاقتصادية تتحقق في داخل الاقتصاد القومي فانها قد تتعدي حدود الاقتصاد القومي في حالة بعض اعانات التجارة الخارجية .

أ- **الاهداف الاقتصادية التي يمكن ان تسعي هذه الاعانات الي تحقيقها :**

اولا :- قد تهدف الاعانة الي تحقيق استقرار الاثمان عن طريق ابقاء الاثمان لبعض السلع الاساسية منخفضة و تمكين الستهلك من الحصول علي هذه السلع بهذه الاثمان (الامر الذي يبقي علي مستوي الاجور و المرتبات منخفضا نسبيا) و تمنح الاعانة في احد مراحل الانتاج - اما في مرحلة انتاج السلعة النهائية (الاستهلاكية) و اما في مرحلة انتاج العناصر الاساسية التي تستخدم كمدخلات في انتاج السلع النهائية (اعانات الاستغلال)

ثانيا :- كما قد تهدف الاعانة الي ضمان استمرار نشاط اقتصادي معين يحقق خسائر للوحدات الفردية او العامة التي تقوم بة و لكنة يعتبر اساسيا من وجهة نظر الاقتصاد القومي في مجموعة (اعانات تحقيق التوازن)

ثالثا :- قد تهدف الاعانات الي رفع معدل النمو الاقتصادي عن طريق زيادة معدلات تراكم راس المال كما اذا ترتب علي الاعانة توجية جزء من الدخل للاستثمار .

رابعا :- قد تهدف الاعانة الي توجية الاستثمارات اما الي فرع من فروع النشاط او لتحقيق سياسة معينة لتوطين المشروعات للحد من انعدام التوازن الاقليمي ، في داخل الاقتصاد القومي او لتحسين الوضع في ميزان المدفوعات بتشجيع الاستثمارت في الصناعات المصدرة ، او التي تنتج بديلا للسلع المستوردة و اثر ذلك كلة ينعكس في رفع معدل النمو الاقتصادي (تشجيع الصناعات المنشاة في المدن العمرانية الجديدة كالعاشر من رمضان ، السادات ، و السادس من اكتوبر)

في كل هذه الحالات ترتب الاعانة اثارا علي الانتاج في فرع النشاط الذي تمنح فية الاعانة ، في أي اتجاة يتحقق هذا الاثر ؟ و ما هي العوامل التي تحدد قدرتة و توزيعة بين المنتج و المستهلك ؟

ب-<u>التحليل النظري لاثر الاعانة الاقتصادية علي الانتاج :</u>

يشمل التحليل النظري حالة الاعانات التي تمنح للمشروعات العامة والخاصة التي تقوم فعلا بانتاج سلعة ما و يفترض التحليل ان الاعانة الممنوحة تتناسب مع حجم الناتج ، أي انها تاخذ شكل مبلغ محدد لكل وحدة من وحدات الناتج ،

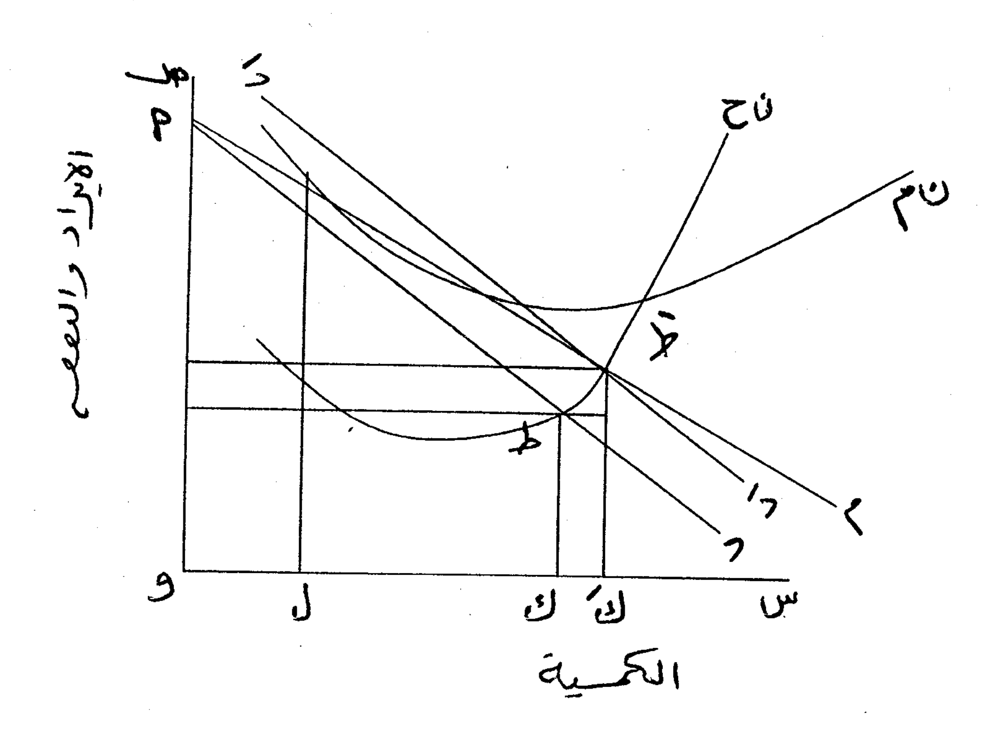
و من ثم يتوقف مجموع ما يحصل علي مشروع معين من اعانة علي عدد الوحدات التي ينتجها ، كما ان التحليل يستخدم التكنيك الحدي في التعرف علي شروط توازن تفترض ان المشروع ينتج في سوق منافسة غير كاملة .

اولا :- قياس اثر الاعانة علي كمية الانتاج :-

تمثل الاعانة بالنسبة للمنتج اضافة الي الايراد ، من ثم اذا كان المنحني (أ د) يمثل في الشكل المقابل منحني الايراد الحدي في الظروف العادية فانة ينتقل الي اليمين الي (د د) ممثلا الايراد الحدي في حالة وجود الاعانة ، كذلك تمثل (أ م) منحني الطلب او منحني الايراد المتوسط (ن م) .

(منحني النفقة المتوسطة (ن ح) منحني النفقة الحدية)

شكل رقم (١)



في حالة غياب الاعانة تتحدد نقطة التوازن بالنسبة للمشروع استخداما للتحليل الحدي بنقطة تقاطع (أ د) مع (ن ح) أي النقطة (ط) و من ثم تكون الكمية المنتجة مساوية للكمية (ك) ، اما في حالة و جود الاعانة فان نقطة التوازن تتحدد بنقطة تقاطع (أ دّ) (منحني الايراد الحدي الجديد) مع (ن ح) أي النقطة (طّ) ، و من ثم تصبح الكمية المنتجة هي (و كّ) و هي اكبر من الكمية (و ك)

من هذا يتبين ان الاعانة تؤدي الي زيادة الانتاج – و لكن ما هو مقدار هذه الزيادة ؟ يتوقف مقدار هذه الزيادة في الانتاج (علي فرض ثبات ظروف الطلب علي السلعة او الخدمة) علي مرونة العرض (أي شكل منحني النفقة) الذي يتوقف علي قانون الغلة الذي يخضع لة انتاج السلعة

أ–فاذا كانت الاعانة ممنوحة لسلع تخضع في انتاجها لقانقن تزايد النفقه (تناقص الغلة مع زيادة الانتاج) فان جزء من اثرالاعانة يمتصة ارتفاع نفقة انتاج الوحدة من الناتج عن زيادة الانتاج و من ثم تكون الزيادة في الناتج ضعيفة .

ب–اما اذا كانت السلعة تخضع في انتاجها لقانون تناقص النفقة (تزايد الغلة مع التوسع في الانتاج) فان الزيادة في الانتاج الناشئة عنالاعانة تصل الي حدها الاقصي ، اذ يضاف الي الفائدة الناتجة عن الاعانة ان نفقة انتاج الوحدة من السلع تنخفض بزيادة الانتاج .

اما فيما يتعلق بتوزيع الاستفادة الناجمة عن الاعانة بين المنتجين و فان هذا التوزيع تحددة مرونة الطلب مع ظروف نفقة الانتاج :

١-فاذا كانت نفقة انتاج الوحدة من السلعة تتزايد بزيادة الانتاج فان استفادة المنتجين من الاعانة تكون اكثر عن طريق زيادة ارباحهم لان استفادة المستهلكين من الاعانة تنقص بقدر الزيادة في النفقة المترتبة علي زيادة الانتاج .

٢-اما اذا كانت النفقة في تناقص ، فان الاعانة تمل الي ان تنتقل الي المستهلكين عن طريق الانخفاض في النفقة الذي تؤدي الية الاعانة.

و لن يتم انخفاض الثمن الذي يشتري بة المستهلك بطبيعة الحال فعلا الا في ظل شروط معينة للسوق و علي الاخص عندما تكون مرونة الطلب كافية (لاحداث الانخفاض) ترد فعل المستهلكين لتغيير معين في الثمن هو وحدة الذي يمنع المنتج من رفع الثمن و مصادرة الاعانة لمصلحتة .

هذا و يتعين ملاحظة ان صحة النتائج التي نتوصل اليها من هذا التحليل النظري تتوقف علي سلامة التكنيك الحدي المستخدم اذ من المعروف ان النظرية الحدية كانت محلا لانتقادات خاصة فيما يتعلق بمدي قدرتها علي تفسير السلوك الفعلي للمنتجين .

ولكن الواقع ان السلوك العادي للمشروع الراسمالي انما يتحدد بحساب ياخذ في الاعتبار الايراد المتوسط و النفقة المتوسطة و من ثم تتحدد الكمية المنتجة لا بتساوي الايراد الحدي مع النفقة الحدية ، و انما بتساوي الثمن مع النفقة المتوسطة ، وتكون الكمية (و ل)

التي تهدف الي زيادة الصادرات ببيعها في السوق الخارجية باثمان منخفضة قد تقل عن نفقة انتاج السلعة المصدرة و تحقق اعانات التصدير هذا الغرض في الحالات الاتية :-

١-الحالة التي تمنح فيها الاعانة لمقابلة بعض الاثار الخاصة لبعض نواحي النظام الضريبي ، كما اذا كان سعر الضرائب غير المباشرة مرتفعا لدرجة تجعل الاثمان في الداخل غير قادرة علي التنافس مع اثمان السوق الخارجي ، هنا تمكن اعانة التصدير المصدرين من بيع السلعة في الخارج بثمن اقل .

٢-الحالة التي تمنح فيها الاعانه لمقابلة اثار سعر صرف يتضمن تقديرا عاليا لقيمة العملة الوطنية أي يمثل سعرا اعلي من السعر الذي كان يتحدد في غياب الرقابة علي الصرف ، هنا تكون اعانة التصدير بديلا لتخفيض سعر الصر أي لتخفيض قيمة العملة الوطنية بالنسبة للعملات الاجنبية .

٣-حالة الكساد : حيث تعتبر اعانات التصدير جزء من السياسة التي تهدف الي تحقيق الاستقرار الاقتصادي عن كريق رفع مستوي النشاط الاقتصادي اذ الاعانة علي الانتاج للتصدير الا ان فعالية هذا الا جراء تتوقف علي رد فعل البلدان الاخري اذ قيام هذه البلدان بمنح اعانات تصدير لمنتجاتها يخفض من اثمانها و يقلل من قدرة المنتجات الوطنية علي التنافس في السوق العالمي

و يترتب علي اعانات التصدير نقل بعض الموارد الانتاجية التي كان من الممكن ان تستخدم في انتاج سلع او خدمات تعمل في الداخل الي انتـــاج السلع و الخدمات التي تخصص للسوق الخارجي ، ومن ثم تقاس مـــدي الاستفادة من هذه الاعانات بمقدار الزيادة في العملات الاجنبية او فـــي المواد المستوردة ، و كذلك بالكيفية التي تستخدم بها هـــذه العمـــلات او السلع المستوردة في تحقيق اثار مواتية للناتج الاجتماعي و مـــن ناحيـــة اخري توزع الفائدة اليت تعود من اعانات التصـــدير بـــين المصـــدرين الوطنيين و المشتريين في الخارج ، وفقا للشروط التي تتم بها التجارة و خاصة شروط المبادلة .

المبحث الرابع

الاثار غير المباشرة علي الانفاق العام

بعد أن رأينا بالتحليل والدراسة الآثار الاقتصادية المباشرة للأنفاق العام عموما ، و كذا الإعانات الاقتصادية فهناك أيضا آثار غير مباشرة للإنفاق العام ، حيث لا تقتصر آثار الإنفاق العام علي ما يتحقق منها في المرحلة الأولى مباشرة و إنما آثار متتالية في المراحل أو السنوات التالية للمرحلة الأولى علي كل من الاستهلاك و الاستثمار و من ثم علي الدخل القومي ، وذلك من خلال سلسلة الدخول النقدية التي يثيرها الإنفاق العام (الأولى) فاذا كان مستوي الدخل القومي يتحدد بمستوي الطلب الخاص علي الاستهلاك و الطلب الخاص علي الاستثمار ، و الطلب العام علي الاستهلاك و الاستثمار أي الانفاق العام فان الزيادة في أي منهم تؤدي الي رفع مستوي الدخل القومي ، و لكن باي قدر او نسبة ؟ هل يزيد الدخل القومي بنفس الزيادة في الانفاق العام ، اوالانفاق الخاص ؟ ام يزيد بنسبة اكبر ؟ الاجابة : انه يزيد بنسبة اكبر ، وهنا يتعين التفرقة بين الاستثمار المشتق و دراسة اثر كل من المضاعف و المسجل . (١)

١- انظر :لبيان هذه الاثار غير المباشرة وتحليل المضاعف والمعجل
د•محمد دويدار ، المرجع السابق ذكرة ص ١٢٤-١٥٣

و الاستثمار الذاتي : يتمثل في كل استثمار يتم اتخاذ القرارات مستقلة عن مستوي الدخل ، أي من دون ان تكون لها علاقة مباشرة بمستوي الدخول التجارية ، و يحدد المضاعف الاثار غير المباشرة لهذا الاستثمار

اما الاستثمار المشتق : فهو الذي يتقرر استجابة لزيادة في الطلب علي السلع الاستهلاكية ، و هذه الزيادة تؤدي بدورها الي زيادة في الطلب علي وسائل الاناتج و التوسع في الطاقة الانتاجية ، مما يمثل استثمار اثارتة الزيادة الاولية في الطلب علي السلع الاستهلاكية ، وعلية يكون الطلب علي وسائل الانتاج هو طلب مشتق من الطلب علي السلع الاستهلاكية و يتحق هذا الاثر من خلال المعجل . و القاعدة العامة في الاستثمارات الفردية ان تكون مشتقة الا عندما تتخذ علي اساس : خطط طويلة الامد مستقلة عن اعتبارات الربح و الخسارة المباشرة ، علي عكس الاستثمارات العامة التي يكون لها قاعدة طبيعة الاستثمار الذاتي .

و يمكن القول ان الزيادة الكلية في الدخل القومي الناتجة عن الانفاق العام مكونة من :-

١-الزيادة المبداية في الانفاق علي الاستثمار الذاتي .

٢-الانفاقات علي الاستهلاك التي تتركز علي هذه الزيادة في الاستثمار .

٣-الزيادة التناسبية في الاستثمار المشتق الناتجة انطلاقـــا مـــن الزيادة في الاستهلاك .

الجزء الاول و الثاني المتولدة من الزيادة يمثل اثرالمضـــاعف و يمثـــل الجزء الثالث اثر المعجل (و اثرة ليس حاسما) كما ان الاثـــار التـــي تترتب علي كل من هذين المبداين تختلف طلايقة تمويل الموازنة العامة للانفاق العام سواء عن طريق القروض او عن طريق زيادة الاصـــدار النقدي ، او عن طريق فرض الضرائب علي المدخرات .

١ - أثر المضاعف

المضاعف " Multiplier " هو المعامل العددى الذى يبين مقدار الزيادة فى الدخل القومى التى تتولد عن الزيادة فى الإنفاق عن طريق ماتزاوله هذه الزيادة الأخيرة من تأثير على الإنفاق القومى وعلى الاستهلاك [١].

وقد قام كينز بدراسة فكرة المضاعف فى إطار تحليله لمحددات الدخل القومى . وقد اقتصر فى محاولته على بيان أثر الاستثمار ، وهو المتغير الأساسى ، فى الدخل القومى خلال مايحدثه من زيادات متتالية فى الاستهلاك ، أى خلال مايحدثه من " الاستهلاك المولد "[٢]. وخلص كينز إلى أن الزيادة فى الإنفاق على الاستثمار تؤدى إلى زيادة الدخل القومى لا بمقدار هذه الزيادة الأولية فى الاستثمار فحسب ، بل بكميات مضاعفة تقدر - بالإضافة إلى هذه

(١) د. محمد زكى شافعى ، مقدمة فى النقود والبنوك ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٨٦ ، ص ٥١٠.

ومن الجدير بالذكر أن أول من أدخل فكرة " المضاعف " - ويطلق عليه البعض اصطلاح "المكرر" - فى النظرية الاقتصادية هو الاقتصادى R.E.Kahn فى مقال له بعنوان " العلاقة بين الاستثمار الوطنى والبطالة " سنة ١٩٣١، حيث حاول دراسة العلاقة القائمة بين الزيادة فى الاستثمار والزيادة فى التشغيل الكلى ، وهو ماعرف فى الفكر الاقتصادى " بمضاعف كاهن " أو " مضاعف التشغيل " ، والذى يقيس العلاقة بين الزيادة الكلية فى التشغيل والزيادة الأولية فى التشغيل فى صناعات الاستثمار .

(٢) قصر كينز نظرية المضاعف على بيان أثر الزيادة الأولية فى الاستثمار على الدخل القومى . إلا أنه يمكن أن نعمم فكرة المضاعف هذه ، وذلك لأن الإنفاق على الاستهلاك أو التصدير له نفس نتائج الإنفاق على الاستثمار من حيث زيادة الدخل بكميات مضاعفة . ففكرة المضاعف إذن فكرة عامة تتمثل فى " مضاعف الإنفاق " ولاتقتصر على " مضاعف الاستثمار " . وبالاضافة إلى تطبيق مبدأ المضاعف فى نطاق الإنفاق يمكننا أيضاً أن نطبقه فى نطاق التشغيل .
د. رفعت المحجوب ، الطلب الفعلى ، مرجع سابق ، ص ١١٦ ومابعدها .

الزيادة الأولية فى الاستثمار - بما تؤدى إليه هذه الزيادة من إنفاقات متتالية على الاستهلاك [١].

وعلى ذلك تتوقف الزيادة فى الدخل القومى الناتجة عن الزيادة فى الاستثمار على مقدار الإنفاقات المتتالية علي الاستهلاك المتولدة عن هذه الزيادة فى الاستثمار . أى أن العلاقة بين الزيادة فى الدخل القومى والزيادة فى الاستثمار ، وهى ماتعرف بمضاعف الاستثمار ، تتوقف على الزيادات الإضافية فى الاستهلاك ، أى تتوقف على الميل الحدى للاستهلاك بعبارة أخرى [٢].

فإذا قامت الحكومة بزيادة إنفاقها الاستثمارى بمبلغ معين ، فإن هذه الزيادة فى الإنفاق معناها توزيع دخول جديدة للأفراد فى صورة مرتبات وأجور للموظفين والعمال أو أثمان سلع أو [illegible] أولية أو فوائد أو ريع ، ويقوم

---

(١) وتسمى العلاقة بين الزيادة فى الدخل القومى والزيادة فى الاستثمار " بمضاعف الاستثمار " . وعلى ذلك فمضاعف الاستثمار هو العامل الذى يبين مقدار الزيادة فى الدخل القومى الناتجة عن زيادة معينة فى الاستثمار . ويمكن أن نصل إلى مضاعف الاستثمار بقسمة الزيادة فى الدخل القومى على الزيادة فى الاستثمار . وعلى ذلك إذا رمزنا للمضاعف بالرمز (م) ، وللزيادة فى الدخل القومى بـ (Δ ل) ، وللزيادة فى الاستثمار بـ (Δ ث) ، فإن :

$$م = \frac{\Delta\ ل}{\Delta\ ث}$$

وعلى ذلك إذا زاد الاستثمار بمقدار ٥ مليون جنيه مثلاً ، وترتب على ذلك أن زاد الدخل القومى بمقدار ١٥ مليون جنيه (بما فى ذلك الزيادة الأولية فى الاستثمار) ، فإن المضاعف يكون ٣.

(٢) يقصد بالميل الحدى للاستهلاك " Marginal propenity to consummation " نسبة التغير فى الاستهلاك إلى التغير فى الدخل . ويتوقف حجم المضاعف علي الميل الحدى للاستهلاك . فالمضاعف وهو يساوى $\frac{١}{١ - \text{الميل الحدى للاستهلاك}}$ = يساوى مقلوب الميل الحدى للادخار) يرتبط ارتباطاً طردياً بالميل الحدى للاستهلاك ، فهو يزداد بزيادته وينخفض بانخفاضه (ومعنى ذلك أيضاً أن المضاعف يتجه اتجاهاً عكسياً مع الميل الحدى للإدخار) .

المستفيدون من هذه الدخول الجديدة بإنفاق جزء منها على الاستهلاك ، يتوقف مقداره على درجة الميل الحدى للاستهلاك ، مما يؤدى إلى زيادة الطلب على السلع الاستهلاكية ، ويؤدى ذلك بدوره الى التوسع فى الإنتاج ، ومن ثم توزيع دخـــول جـــديدة أخرى يســتـعـمل جـزء منهـا فى زيادة الطلب على السلع الاستهلاكية . . . . . ، وهكذا .

فالإنفاق الأولى يؤدى إلى ظهور حلقات متتالية من الإنفاق يتناقص فيها المبلغ المخصص فى كل مرة للاستهلاك حتى يكاد يتلاشى . فالزيادة الأولية فى الإنفاق إذن يترتب عليها سلسلة متتالية من الإنفاق على الاستهلاك تستمر بمعدل متناقص نتيجة إدخار جزء منها ، ولكنها فى مجموعها تزيد علي كمية الإنفاق الأولى [1].

---

(١) يمكن ترضيح ذلك حسابياً فى المثال الآتى : نفترض أن الإنفاق الاستثمارى يساوى ١٠٠٠ جنيه . هذا الإنفاق يمثل دخولاً لمن يقومون بالعمل فى المشروع الاستثمارى ، ودخولاً لمن يقدمون مواد الإنتاج اللازمة لبناء المشروع . هذه الدخول لاتنفق كلها علي السلع الاستهلاكية ، وإنما يدخر جزء منها وينفق الجزء الآخر على شراء السلع الاستهلاكية وفقاً للميل الحدى للاستهلاك لمن يحصلون على هذه الدخول . فإذا كان ميلهم الحدى للاستهلاك يساوى $\frac{٢}{٣}$ ، فإنهم سينفقون مبلغ ٦٦٦,٦٧ جنيه على سلع استهلاكية . ومن ثم يحصل منتجو هذه السلع على دخول جديدة مساوية لـ ٦٦٦,٦٧ . فإذا كان ميلهم الحدى للاستهلاك هو كذلك $\frac{٢}{٣}$ ، فإنهم ينفقون بدورهم مبلغ ٤٤٤,٤٤جنيه على شراء سلع استهلاكية .ومن ثم يحصل منتجو هذه السلع بدورهم علي دخول جديدة تساوى ٤٤٤,٤٤ جنيه . فإذا كان ميلهم الحدى للاستهلاك أيضاً يساوى $\frac{٢}{٣}$ ، فانهم ينفقون بدورهم مبلغ ٢٩٦,٣٠ جنيه على شراء سلع استهلاكية .... وهكذا تستمر العملية علي هذا النحو موجة بعد موجة وفى كل مرة تكون كمية الإنفاق مساوية لثلثى كمية الإنفاق فى المرة السابقة عليها . ===

٢ - أثر المعجل*

بالإضافة إلى الآثار غير المباشرة التى تترتب على الإنفاق العام فى الدخل القومى وفى التشغيل خلال الحلقات المتتابعة من الاستهلاك المتولدة من الإنفاق الأولى ، فإنه تترتب أيضاً آثار غير مباشرة على النفقات العامة خلال الزيادة التى تحدثها فى الطلب على أموال الاستثمار ، وهى ما تعرف "بالاستثمار المولد " أو " بالاستثمار التابع " ، أى الاستثمار الذي ينتج عن زيادة الطلب النهائى على المنتجات ، وهو مايعرف أيضاً " بأثر المعجل " (١).

ويقصد باصطلاح المعجل " Accelerator " فى التحليل الاقتصادى الإشارة إلى أثر زيادة الإنفاق أو نقصه على حجم الاستثمار . فالمعجل يبين أثر معدل التغير فى الإنتاج القومى (أى فى الطلب الكلى على الاستهلاك والاستثمار) على الاستثمار . وبينما يظهر " المضاعف" أثر التغيرات فى الاستثمار على الاستهلاك ، يبين " المعجل " أثر التغير فى الاستهلاك على الاستثمار .

= وبذا يكون لدينا سلسلة من الإنفاقات المتتالية على الاستهلاك أحدثها الإنفاق الأولى على الاستثمار ، ولكنها سلسلة تنكمش أبعاد حلقاتها بالتدريج ، وتؤدى فى النهاية إلى كمية إجمالية من الإنفاقات النقدية الناجمة عن سلسلة الدخول النقدية التي أثارها الإنفاق الأولى على الاستثمار .

* د. محمد دويدار ، مرجع سابق ، ص ١٢٨-١٢٩.

(١) يرجع اكتشاف مبدأ المعجل واستخدامه فى التحليل الخاص بالدورات الاقتصادية إلى الاقتصادى الفرنسى A. Aftalion ، وذلك فى مجموعة من المقالات نشرت له فى عامي ١٩٠٧ ، ١٩٠٨ ، كما يرجع الفضل إلى الاقتصادى الأمريكى J. M . Clark فى صياغته ، وذلك فى مقال له نشر تحت عنوان :

"Business acceleration and the law of demand", Journal of Political Economy, March, 1917.

ولتوضيح فكرة المعجل نذكر أن الزيادة فى الإنفاق على السلع الاستهلاكية تؤدى إلى زيادة الطلب على سلع الاستهلاك وزيادة حجم الدخل القومي والتشغيل من خلال عمليات الاستهلاك المتتالية الناتجة عن زيادة الإنفاق الأولى (وهذا هو أثر المضاعف) ، ويؤدى هذا بدوره بالمنتجين إلى زيادة طاقاتهم الإنتاجية لمواجهة الزيادة فى الطلب علي السلع الاستهلاكية ، مما يدفعهم إلى زيادة طلبهم على السلع الاستثمارية من آلات ومعدات إنتاجية لازمة لإنتاج السلع الاستهلاكية التى تزايد الطلب عليها . أى أن الاستثمار سيزيد ، ويؤدى ذلك إلى زيادة الدخل القومي وتشغيل مزيد من العمال .. الخ.

وبعبارة أخرى ، فإن زيادة الطلب على السلع والخدمات الاستهلاكية تؤدى إلى زيادة الاستثمار الجديد (أى الاستثمار المولد أو التابع) . فأثر المعجل يسمح للإنفاق العام ، بما يحدثه من زيادة أولية فى الناتج القومى ، بإحداث زيادة فى الاستثمار بنسبة أكبر .

ويتوقف أثر المعجل على مايعرف بمعامل رأس المال (أو معامل الاستثمار) ، أى على العلاقة الفنية بين رأس المال والإنتاج [1]. ويتوقف معامل رأس المالي على الأوضاع الفنية التى تحكم الإنتاج ، وهى أوضاع تختلف تبعاً لدرجة تقدم الفن الانتاجى ، كما تختلف تبعاً لطبيعة كل صناعة ، وبالتالى يصبح لكل صناعة المعجل الخاص بها . كذلك فإن أثر النفقات العامة

---

(١) يقصد بمعامل رأس المالي، العلاقة بين رأس المال المستخدم فى صناعة ما وإنتاج هذه الصناعة . ومعنى ذلك أن هذا المعامل يحدد مايلزم من رأس المال لإنتاج وحدة واحدة من ناتج صناعة ما . ويجرى حساب معامل رأس المال بقسمة رأس المال المستخدم فى هذه الصناعة على إنتاجها الجارى .

علي الاستثمار من خلال هذا المعامل يتوقف على نوع هذه النفقات والميل الحدى لاستهلاك الفئة المستفيدة منها .

* **التفاعل بين مبدئى المضاعف والمعجل :**

من الضرورى حتى تكتمل دراسة الآثار غير المباشرة للنفقات العامة على الإنتاج والاستهلاك ، أن ندخل فى الاعتبار التداخل بين المضاعف والمعجل ، وهو مايعرف بالمضاعف المزدوج أو المضاعف المركب "Super - Multiplier "(١)

فقد رأينا من دراسة فكرة المضاعف أن زيادة معينة فى الإنفاق تؤدى ، خلال مايحدث من زيادات متتالية فى الاستهلاك ، أى خلال ماتحدثه من "الاستهلاك المولد " ، إلى زيادة مضاعفة فى الدخل القومى . ومعنى ذلك أن أثر المضاعف يفسر لنا الزيادة المضاعفة فى الدخل الناتجة عن زيادة معينة فى الإنفاق ، أى يفسر لنا الحركة التراكمية الناتجة عن الزيادة الأولية فى الإنفاق (٢). ويشكل المعجل هو الآخر ، شأن المضاعف ، حركة تراكمية ، خلال مايتولد عن الإنفاق الأولى من استثمار ، أى خلال مايعرف " بالاستثمار المولد " . فبالإضافة إلى مايحدثه الإنفاق الأولى من سلسلة الزيادات المتتالية فى الاستهلاك المولد ، فإنه يحدث أيضاً سلسلة أخرى من الزيادات المتتالية فى الاستثمار المولد . ومعنى ذلك أن الإنفاق الأولى ، سواء أكان استثماراً ،

---

(١) يرجع الفضل إلى الاقتصادى الأمريكى P. Samuelson فى دراسة التأثير المتبادل بين مبدئى المضاعف والمعجل .

(٢) وكما يعمل المضاعف فى الاتجاه التوسعى فإنه يعمل أيضاً فى الاتجاه الانكماشى ، ويفسر لنا الحركة التراكمية الانكماشية الناتجة عن الانخفاض الأولى فى الإنفاق .

أثر النفقات العامة فى توزيع الدخل القومى

رأينا فيما سبق أن النفقات العامة قد تؤدى إلى خلق دخول جديدة ، وهذه هى ماتعرف بالنفقات الحقيقية ، وأنها قد تؤدى إلى تحويل جزء من الدخول القائمة من فئة اجتماعية إلى فئة أخرى ، وهذه هى ماتعرف بالنفقات التحويلية. ومعنى ذلك إذن أن النفقات العامة تتدخل فى توزيع الدخل القومى على مرحلتين [(١)]:

١ – مرحلة " التوزيع الأولى " ، ويقصد بها توزيع الدخل القومى بين الذين شاركوا فى إنتاجه ، أى بين المنتجين .

٢ – مرحلة " إعادة التوزيع " ويقصد بها إدخال التعديلات اللازمة على التوزيع الأولى ، وهى [illegible] مرحلة " التوزيع النهائى " ، أى التوزيع بين الأفراد بصفتهم مستهلكين ، على ضوء الاعتبارات السياسية أو الاقتصادية أو الاجتماعية التى تصدر عن السياسة المالية التى تراها الدولة[(٢)].

---

(١) انظر على سبيل المثال :
- د. رفعت المحجوب ، المالية العامة ، مرجع سابق ، ص ١٥٥ ومابعدها .
- د. السيد عبدالمولى ، المالية العامة المصرية ، مرجع سابق ، ص ٢٤٣ ومابعدها .
- د. زكريا بيومى ، الوجيز فى المالية العامة ، مرجع سابق ، ص ١٨٥ ومابعدها ..

(٢) يلاحظ أن دور الدولة فى توزيع الدخل القومى لايقتصر على أثر النفقات العامة وحدها . فالدولة يمكنها أن تمارس آثاراً توزيعية خلال الإيرادات العامة ، كما يمكنها أيضاً أن تمارس مثل هذه الآثار التوزيعية خلال أدوات غير مالية ، ومثلها القرارات الإدارية المباشرة التى تحدد أثمان عوامل الإنتاج .

أم استهلاكاً ، أم انفاقاً عاماً ، أم تصديراً ، يؤدى خلال مايحدث من زيادة فى الطلب على أموال الاستهلاك ، وخلال مايحدث من زيادة فى الطلب على أموال الاستثمار ، إلى زيادة الدخل القومى بكميات مضاعفة . وهذا هو مايعرف بالمضاعف المزدوج أو المضاعف المركب ، وهو يتكون من " أثر المضاعف " ومن " أثر المعجل " معاً [1].

---

(١) د. رفعت المحجوب ، الطلب الفعلى ، مرجع سابق ، ص ٣٠٢ ، ٣٠٣.

أولا : دور الدولة فى التوزيع الأولى للدخل :

يمكن للدولة أن تؤثر فى التوزيع الأولى للدخل القومى ، أى فى توزيع الدخل القومى بين المنتجين ، من خلال :

١ - خلق دخول جديدة لعوامل الإنتاج . ويتم ذلك من خلال النفقات الحقيقية ، وهى تلك التى تؤدي بشكل مباشر إلى زيادة الناتج القومى ، وتؤدى بالتالى إلى توزيع دخول جديدة - ممثلة فى الأجور والفوائد والريع والأرباح - بين العوامل التى شاركت فى خلق هذه الزيادة فى الناتج القومى ، أى بين المنتجين .

(٢) تحديد مكافآت عوامل الإنتاج ، وهى الأجر والريع والفائدة والربح ، وقد يتم هذا التحديد بشكل مباشر ، مثل وضع حد أدنى للأجور أو تحديد أسعار الفائدة ومعدلات الربح ، وقد يتم بشكل غير مباشر عن طريق تحديد أثمان السلع والخدمات مما يؤثر على معدلات الأرباح .

ويلاحظ أن دور الدولة فى التوزيع الأولى للدخل القومى يتعاظم مع نمو دورها فى حياة المجتمع . ويبلغ هذا الدور أبعد المدى فى الدول التى تأخذ بالنظام الاشتراكى حيث تتحمل هذه الدول الدور الرئيسى فى تحديد أبعاد صورة هذا التوزيع . كما يؤدى القطاع العام فى الدول النامية إلى قيام الدولة بدور أساسى فى هذا المجال .

ثانيا : دور الدولة فى إعادة توزيع الدخل القومى :

يتسم التوزيع الأولى عادة بالتباين الشديد [١] ، ومن ثم يلزم أن تتدخل

(١) ويعد " منحنى لورنز Lorenz Curve " و " معامل جينى Gini Co - efficient " أو معامل التباين فى توزيع الدخل من أهم الأدوات المستخدمة لقياس درجة العدالة فى توزيع الدخل القومى بين السكان .

الدولة بإدخال تعديلات على التوزيع الأولى للدخل بهدف إعادة توزيعه بطريقة أقرب إلى العدالة ، باعتبار أن هذه العدالة لازمة لخلق المناخ الاقتصادى والاجتماعى والسياسى المناسب لدعم مسيرة المجتمع نحو الرخاء (١). ويكون تدخل الدولة فى هذه المرحلة عن طريق أدوات وإجراءات وسياسات مالية واقتصادية معينة تهدف إلي توزيع الدخل القومى ثانية بين المستهلكين ، وهو مايعرف " بالتوزيع بين المستهلكين " أو " التوزيع النهائى " (٢).

== لمزيد من التفاصيل انظر :

د. عبدالفتاح عبدالرحمن عبدالمجيد ، استراتيجية التنمية فى الدول النامية [illegible] تقدم ، مكتبة الانجلو المصرية ، القاهرة ، ١٩٨٧ ، ص ٥٤-٥٦.

(١) قيل فى ضرورة إعادة توزيع الدخول بعدة إعتبارات اجتماعية واقتصادية .

فمن الناحية الاجتماعية تنادى المذاهب ذات النزعة الاشتراكية بضرورة العمل على التقليل من عدم المساواة بين الدخول بواسطة جهاز المالية العامة (الضرائب والنفقات العامة معاً) على أساس أن تحقيق المساواة بين الدخول يؤدى إلى زيادة المنافع الكلية التي تعود على الجماعة إلى أقصى الحدود من ناحية ، وعلى أساس أن هذه المساواة وسيلة لتحقيق تكافؤ الفرص من ناحية أخرى .

ولكن يجب ملاحظة أن هذه التبريرات لفكرة إعادة توزيع الدخل تقوم على أسس مذهبية ، ومن ثم فهى ليست محل إتفاق بين الجميع من ناحية المبدأ ذاته . وكذلك يعترض البعض على إعادة التوزيع استناداً على مايترتب عليها من نتائج اقتصادية سلبية .

ومن الناحية الاقتصادية أظهر الفكر الكينزى أن الاقتصاديات الرأسمالية المتقدمة التى تتميز بعدم المساواة بين الدخول تعانى من ارتفاع فى نسبة الادخار ، الأمر الذى يؤدى الى انخفاض الطلب الفعلى ويعرض هذه الاقتصاديات لمخاطر الكساد والبطالة .

ومن ثم تنادى النظرية الاقتصادية الحديثة بإعادة توزيع الدخل للعمل على تقليل الفوارق بين الطبقات ، وذلك بزيادة دخول الطبقات ذات الدخول المنخفضة . ذلك أن زيادة دخول هذه الطبقات الأخيرة تؤدى إلى زيادة الإستهلاك الجماعى ، لأن هذه الطبقات هى أكثر طبقات الجماعة ميلاً للاستهلاك . أى أن إعادة توزيع الدخول تؤدى إلى زيادة الطلب الفعلى بما يسمح لهذه الاقتصاديات بالانتعاش والقضاء على البطالة .

لمزيد من التفاصيل ، أنظر :

د. عاطف صدقى ، د. محمد الرزاز ، المالية العامة ، مرجع سابق ، ص ١٢٨ ومابعدها .

(٢) ومن ذلك يتضح أن الصورة الكاملة لإعادة توزيع الدخل القومى تتوقف على أثر كل من النفقات العامة والإيرادات العامة (خاصة الضرائب) والقرارات المباشرة المعدلة لأثمان المنتجات . ==

وسنقتصر على أداة واحدة من أدوات السياسة المالية باعتبارها موضوع دراستنا ، وهى النفقات العامة .

* أثر النفقات العامة فى إعادة توزيع الدخل القومى :

يلاحظ بادئ ذى بدء أن النفقات العامة فى مجموعها لا تولد آثاراً متجانسة على إعادة توزيع الدخل القومى بسبب تباين أنواعها واختلاف أهدافها. فالنفقات العامة التحويلية أو الناقلة تؤدى ، بصفة عامة ، إلى إعادة توزيع الدخل القومى بشكل مباشر ، ومع ذلك فإنها تولد آثاراً تتفاوت بحسب أنواعها ، حيث أن بعض هذه النفقات التحويلية له تأثير كبير على إعادة توزيع الدخل القومى عن البعض الآخر . أما النفقات الحقيقية فهى كما عرفنا تؤثر بشكل مباشر على الإنتاج وحجم التشغيل ، وفى نفس الوقت تؤثر ، ولكن بشكل غير مباشر ، فى إعادة توزيع الدخل القومى .

وعلى ذلك ، وحتى يمكن تحديد أثر النفقات العامة فى إعادة توزيع الدخل القومى ، يجب أن نفرق بين النفقات التحويلية والنفقات الحقيقية.

١ - أثر النفقات العامة التحويلية فى إعادة توزيع الدخل القومى :

سبق أن ذكرنا أن النفقات التحويلية يقصد بها تلك النفقات التى لاتؤدى مباشرة إلى زيادة الناتج القومى ، وإنما تقتصر على أن تحول جزءاً من الدخول

== ولكننا سنقتصر دراستنا هنا على أثر النفقات العامة وحدها فى إعادة التوزيع ، مرجئين دراسة أثر الضرائب فى إعادة التوزيع لحين دراسة الآثار العامة للضرائب على الاقتصاد القومى فى الجزء الثانى من هذا المؤلف .

ويلاحظ أن إعادة توزيع الدخل القومى قد تتم فيما بين الطبقات الاجتماعية المختلفة ، أو فيما بين قطاعات الإنتاج المختلفة ، أو فيما بين الأقاليم المختلفة لتحقيق معدل نمو متوازن للاقتصاد القومى .

القائمة فيما بين الفئات الاجتماعية المختلفة أو فيما بين فروع الإنتاج المختلفة، وعرفنا أن هذه النفقات التحويلية تنقسم من حيث أغراضها إلى ثلاثة أنواع ، وهى النفقات التحويلية الاجتماعية ، والنفقات التحويلية الاقتصادية ، والنفقات التحويلية المالية . وكل نوع من هذه الأنواع يباشر أثراً فى إعادة توزيع الدخل القومى يتميز عن الاخر ، وذلك على التفصيل التالى :

(أ) النفقات التحويلية الاجتماعية : وهى - كما ذكرنا سابقاً - تلك النفقات التى تتم بلا مقابل بغرض رفع معيشة بعض الأفراد أو الطبقات . ومثالها الإعانات التى تمنح للموظفين والعمال لمواجهة الأعباء العائلية أو لمواجهة غلاء المعيشة ، والإعانات التى تمنح لمواجهة حالات المرض أو العجز أو الشيخوخة أو البطالة وغير ذلك من الإعانات الاجتماعية . ويهدف هذا النوع من الإعانات ، بصفة رئيسية ، إلى إدخال تعديلات على التوزيع الأولى للدخل. وغالباً مايؤدى هذا النوع من النفقات إلى إحداث تحويلات نقدية مباشرة للمستفيدين منها تؤدى إلى نوع من إعادة توزيع الدخل بصورة رأسية تتمثل فى زيادة دخول الأفراد ذوى الدخول المنخفضة على حساب الأفراد ذوى الدخول المرتفعة ، إذ يتم تحويل جزء من القوة الشرائية من الأغنياء إلى الفقراء .

(ب) النفقات التحويلية الاقتصادية : وهى - كما سبق وأن أشرنا - تلك التى تمنح لبعض المشروعات بهدف تخفيض أثمان منتجاتها أو زيادة أرباحها أو بغرض حماية الصناعة الوطنية . ويؤدى هذا النوع من النفقات إلى تحويلات غير مباشرة ، وهى تلك التى يتلقى المستفيد منها سلعة أو خدمة بالمجان ، أو بثمن يقل عن ثمن التكلفة . ولذا فإن هذه النفقات ، وعلى العكس من النفقات التحويلية الإجتماعية ، تؤدى الى إعادة توزيع الدخل القومى فى شكل عينى وليس فى شكل نقدى ، ومن ثم فهى تعمل على إعادة

توزيع الدخل القومى أفقياً ، حيث تزيد دخول بعض الأنشطة الاقتصادية أو بعض أقاليم الدولة على حساب البعض الآخر .

(جـ) **النفقات التحويلية المالية** : وتتمثل هذه النفقات - كما ذكرنا آنفاً - فى أقساط القروض وفوائدها . وقد رأينا أن فوائد الدين العام تثير خلافاً من حيث اعتبارها نفقات حقيقية أم نفقات تحويلية ، وعرفنا أن الاتجاه الغالب هو اعتبار هذه النفقات من قبيل النفقات التحويلية . وهذا النوع من النفقات يؤدى الى إعادة توزيع الدخل القومى فى صورة الفوائد التى تستحق على القروض العامة التى تعقدها الدولة ، وتتم إعادة توزيع الدخل القومى بالنسبة لهذا النوع من الإنفاق رأسياً ، ويكون ذلك لمصلحة ذوى الدخول المرتفعة من حملة سندات القروض العامة الداخلية على حساب مصلحة ذوى الدخول المنخفضة .

وفيما يتعلق بفوائد الدين العام الخارجى فإنها تؤدى إلى إعادة توزيع الدخل فى صالح مواطنى الدولة الأجنبية الدائنة على حساب الوطنيين فى الدولة المدينة .

٢ - **أثر النفقات العامة الحقيقية فى إعادة توزيع الدخل القومى :**

رأينا أن النفقات الحقيقية تؤدى بطريق مباشر إلى زيادة الدخل القومى ، أى أنها تؤدى إلى خلق دخول جديدة ، وهو مايعنى أنها تسهم فى التوزيع الأولى للدخل القومى . إلا أن هذه النفقات - إلى جانب تأثيرها فى التوزيع الأولى للدخل القومى - تؤثر أيضاً فى إعادة توزيع الدخل القومى ، وذلك على النحو التالى :

(أ) **الأجور والمرتبات** : قد تشتمل الأجور والمرتبات التى تدفعها الدولة على نفقة تحويلية فى جزء منها ، وذلك إذا زادت هذه الأجور والمرتبات

عن قيمة الخدمات التي تدفع مقابلها ، أي إذا تعدت هذه الأجور والمرتبات القيمة الحقيقية لخدمات العمال والموظفين مقارنة بسعر السوق [١]. ومع ذلك فإن من الصعب معرفة القيمة السوقية لهذه الخدمات ، نظراً لأن تحديد هذه القيمة يتأثر بالقيمة التى تحددها الدولة لها . ولذا يستحسن إدخال أثر هذا النوع من النفقات فى نطاق التوزيع الأولى للدخل وليس فى نطاق إعادة توزيع الدخل ، وذلك على الرغم مما قد تتضمنه من قدر من النفقات التحويلية .

(ب) **النفقات الحقيقية الاجتماعية** : وهى تلك التى تؤدى إلى خلق خدمات عامة توزع بالمجان أو بثمن يقل عن ثمن التكلفة ، ومثالها خدمات الصحة والتعليم . فهذه النفقات تؤدى إلى زيادة الدخول الحقيقية للمستفيدين منها ، وبالتالى فإنها تباشر - بالإضافة إلى أثرها فى التوزيع الأولى عن طريق خلق دخول جديدة - أثراً فى إعادة توزيع الدخل القومى لصالح المستفيدين منها [٢].

(جـ) **النفقات العامة الإدارية** : وتتمثل فى نفقات الدفاع والأمن والقضاء والتمثيل الخارجى . وهذه النفقات - بالإضافة إلى أثرها المباشر في التوزيع الأولى للدخل - تسهم بشكل غير مباشر فى إعادة توزيع الدخل القومى من خلال تأثيرها فى المستوى العام للأثمان .

---

(١) ومثال ذلك إذا قامت الحكومة بتعيين موظفين وعمال ليست فى حاجة إلى خدماتهم ، ولكنها تفعل ذلك بهدف التخفيف من آثار البطالة . وبذلك يمكن القول بأن هذه الدخول التي يحصلون عليها تعد فى حقيقة الأمر نفقات تحويلية .

(٢) نظراً لأهمية الأثر الذى يحدثه هذا النوع من الإنفاق فى إعادة توزيع الدخل القومى فقد ذهب بعض الكتاب إلى إعتبار هذه النفقات من قبيل النفقات التحويلية ، وذلك للدلالة على أنها تحدث أثراً رأسياً على إعادة التوزيع .

وفى النهاية تجدر الإشارة إلى أن النفقات العامة فى جملتها ، أى النفقات العامة الحقيقية والتحويلية ، يمكن أن تنتج أثراً فى إعادة توزيع الدخل القومى عن طريق تأثيرها فى المستوي العام للأسعار ، وهو أمر يتوقف على مدى مرونة الجهاز الإنتاجى . فزيادة النفقات العامة عن حد معين يمكن أن تؤدى إلى التضخم النقدى مما ينتج عنه ارتفاع مستوى أسعار السلع والخدمات وهو مايعني انخفاض الدخول الحقيقية ، خاصة بالنسبة لأصحاب الدخول النقدية الثابتة أو الدخول التى لاتزيد إلا ببطء وبنسبة قليلة (الأجور والمرتبات ، الإيجارات ، الفوائد . . .) . ومعنى ذلك أن ارتفاع الأسعار يؤدى إلى إعادة توزيع الدخول الحقيقية فى غير صالح أصحاب الدخول الثابتة وفى صالح الدخول المرنة (الأرباح بصفة خاصة) [1]. وعلى العكس من ذلك ، إذا نقص حجم النفقات العامة عن الحد المعين أدي الى الانكماش الاقتصادى مما يترتب عليه ارتفاع القوة الشرائية للنقود ، مما يعنى ارتفاع الدخول الحقيقية ، خاصة بالنسبة لأصحاب الدخول الثابته . ومعنى ذلك أن انخفاض الأسعار سوف يؤدى إلى نوع من إعادة توزيع الدخل القومى من أصحاب الدخول المرنة إلى أصحاب الدخول الثابتة [2].

---

(١) لمزيد من التفاصيل حول أثر ارتفاع الأسعار (التضخم) فى إعادة توزيع الدخل ، أنظر مؤلفنا : تطور نظرية الريع .... مرجع سابق ، ص ٣١٢ ومابعدها .

(٢) د. السيد عبدالمولى ، المالية العامة المصرية ، مرجع سابق ، ص ٢٥٥.

الباب الثاني

(الإيرادات العامة)

الباب الثاني

الإيرادات العامة

مقدمة

رأينا أن جوهر المالية العامة هو النشاط المـــالي للدولـــة وإشباع الحاجات العامة. ولتحقيق ذلك استلزم الأمر القيام بخدمات ووظائف متعددة استوجبت بدورها قيام الدولة بالأنفاق العام .

ورأينا في الباب الأول كل مـــا تعلـــق بالنفقـــات العامـــة والاتجاه المستمر في تزايد هذه النفقات نتيجة تطور دور الدولـــة الاقتصادي والاجتماعي لمواجهة وتغطية الإنفاق العام كان مـــن المحتم إن تحصل

---

١ -انظر في ذلك المراجع السابق بيانها و خصوصا:

د٠محمد دو يدار ، المرجع السابق ص١٥٥-٢٦٩

د٠زكريا بيومي ،، ،، ،، ،، ص١٩٢-٤٣٠

د٠السيد عبد المولى ،، ،، ،، ،، ص١٩١- ٢٥٠

د٠عبد الهادي النجار ،، ،، ،، ،، ص١٣١- ٢٨٤

د٠رفعت محجوب ،، ،، ،، ،، ص١٦١- ٢٧٠

د٠عاطف صدقي ،، ،، ،، ،، ص١٩١- ٢٧٩

الدولة على الإيرادات اللازمة لذلك من المجتمع ، وكنتيجة لاتساع نطاق ودور الدولة المالي والاقتصادي تعددت صور الإيرادات العامة التي يمكن أن تحصل عليها سواء كان ذلك في شكل إيرادات من أملاك الدولة .أو ضرائب ورسوم أو ثمن عام ، إتاوات وغرامات مالية ، فائض قطاع الأعمال العام، [1]القروض بمختلف أنواعها ، والإصدار النقدي.

و كنتيجة لتطور دور الدولة (الدولة المتدخلة على نطاق واسع والدولة المنتجة) فان الإيرادات العامة لم يعد دورها يتمثل في تغطية و مواجهة النفقات العامة ،و لكن فضلا عن ذلك أصبحت أداة مالية من أدوات التوجيه الاقتصادي و الاجتماعي ، تعمل على تحقيق التوازن الاقتصادي و الاجتماعي و توجيه الاستثمارات و استغلال الموارد المعطلة و أعادة توزيع الدخل القومي ، و زيادة و دعم معدلات النمو الاقتصادي ، و محاربة التضخم. أي تستخدمها الدولة لتحقيق الآثار الاقتصادية التي تتفق مع مجموعة الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية التي ترغب الدولة في تحقيقها.

و الإيرادات العامة تجد مصدرها كقاعدة عامة في الدخل القومي الذي يمثل القوة الشرائية الموجودة في المجتمع في فترة معينة ، فقد تحصل الدولة على جزء من هذا الدخل مقابل خدمات تؤديها للأفراد و تحصل على ثمن عام مقابل ذلك . و تحصل على جزء أخر بمالها من سلطة

إجبار الأفراد على التنازل عن جزء من دخولهم في صورة ضريبية ، كما قد تحصل على جزء من هذا الدخل عن طريق القرض العام ٠

و إذا لم تكفى القوة الشرائية التي تحصل عليها الدولة من هذه السبل فأنها تلجأ إلى خلق قوة شرائية جديدة عن طريق الإصدار النقدي أو الاقتراض من الخارج٠

و في هذا الباب سنعرض للموضوعات المتعلقة بالإيرادات العامة كما يلي :

الفصل الأول: تقسيمات و أنواع الإيرادات العامة ٠

الفصل الثاني: المقدرة المالية للدخل القومي (المقدرة التكليفية)٠

الفصل الثالث: نظرية الضريبة : وتعريفها وقواعدها العامة وأساسها القانوني ٠

الفصل الرابع: التنظيم الفني للضريبة ٠

الفصل الخامس: تحليل المشكلات المتعلقة بالتنظيم الفني للضريبة ٠

الفصل السادس: الآثار الاقتصادية للضرائب٠

الفصل السابع: القروض العامة ٠

الفصل الأول

تقسيمات و صور الإيرادات العامة

حاول الكثير من الكتاب وضع تقسيمات مختلفة للإيرادات العامة ، و هي كما رأينا بالنسبة لتقسيمات النفقات العامة – تقسيمات نظرية علمية، فضلا عن وجود تقسيمات وضعية تسير عليها الدول المختلفة طبقا لاعتبارات أدارية ووظيفية و تاريخية و أحيانا اقتصادية و مالية ٠

و في هذا الفصل سنركز على التقسيمات العلمية المختلفة و تشير إليها باختصار و نركز على أحد التقسيمات نعرض من خلاله الصور المختلفة للإيرادات العامة ، و و سنتناول هذه التقسيمات في المباحث التالية :

المبحث الأول : الصور المختلفة لتقسيمات الإيرادات العامة

المبحث الثاني : تقسيمات الإيرادات العامة طبقا لمعيار الإجبار و الاختيار

المبحث الثالث : التفرقة بين بعض أنواع الإيرادات العامة

المبحث الرابع : تقسيم الإيرادات العامة في الموازنة العامة المصرية

المبحث الأول :

الصور المختلفة لتقسيم الإيرادات العامة

يقدم الفقه المالي العديد من التقسيمات للإيرادات العامة ، و يمكن حصر أهمها فيما يلي :-

١- الإيرادات الأصلية و الإيرادات المشتقة

٢- الإيرادات العادية و الإيرادات غير العادية

٣- إيرادات الاقتصاد العام و الإيرادات الشبيهة ، بـــإيرادات الاقتصاد الخاص

٤- الإيرادات الإجبارية و الإيرادات الاختيارية

و سنتناول كل منها باختصار كما يلي :-

أولا الإيرادات الأصلية والإيرادات المشتقة

أ- **الإيرادات الأصلية** : هي تلك التي تحصل عليها الدولة مباشرة باعتبارها شخصا قانونيا له حق التملك و دون أن تقتطعهـــا مـــن دخول الأفراد ، و أهم تلك الإيرادات : إيرادات أملاك الدولـــة أي تلك التي تحصل عليه الدولة من أملاكها ، كإيرادات ملكية الدولة من الدومين العام أي إيراد ملكيتها للأراضي و الغابات و الآبار و المناجم ، و كذلك فائض إيرادات شركات القطاع العام....

ب- أما الإيرادات المشتقة : فهي التي تحصل عليها الدولة عن طريق اقتطاعها من دخول الأفراد ، و مثالها: الضرائب و الرسوم و القروض و الإتاوات ٠ و ترجع هذه التفرقة إلى العصور الوسطي حيث تنازل الملوك (السلطة المركزية) عن حق فرض الضرائب لأمراء الإقطاع و الاعتماد على إيرادات أملاك الدولة ، و لكن بانتهاء عصور الإقطاع استردت السلطة المركزية حقها في فرض الضرائب ، و التي زاد الالتجاء إليها ، و بذلك تلاشت التفرقة بين الإيرادات الأصلية و الإيرادات المشتقة٠

ثانيا :الإيرادات العادية والإيرادات الغير العادية :

أهم صور تقسيمات الإيرادات العامة إلى عاديه وغير عاديه

أ- **فالإيرادات العادية** : هي تلك الإيرادات التي تتكرر دوريا في الموازنة العامة ، وتشمل إيرادات أملاك الدولة والضرائب والرسوم .

ب- أما الإيرادات غير العادية : هي تلك الإيرادات التي لا تتكرر دوريا في الموازنة العامة فهي إيرادات غير منتظمة أو غير دوريه ومثالها : القروض العامة والإصدار النقدي والغرامات وهذه التفرقة كانت محلا لانتقادات منها انه يؤدى إلى توسع الدولة في الالتجاء إلى الإيرادات غير العادية لمواجهة ما يحدث من عجز في الموازنة العامة بسبب النفقات غير العادية كما أن التفرقة بين الإيرادات العادية والإيرادات الغير عاديه أصبحت لا محل لها بعد تدخل الدولة الواسع

وتطور دورها اقتصاديا واجتماعيا ، ومن ثم زيـادة الالتجـاء إلـى القروض العامة والإصدار النقدي لمقابلة النفقـات العامـة العاديـة ، وخدمة الدين العام .

ثالثا: إيرادات الاقتصاد العام : والإيرادات الشبيهة بإيرادات الاقتصاد الخاص(١)

قدم الفقه المالي هذه الصورة لتقسيمات الإيرادات العامة خصوصا بعد نشأة و تطور القطاع العام و ملكية الدولة لهذا القطاع.

أ- إيرادات الاقتصاد العام : هي تلك الإيرادات التـي تحصـل عليها الدولة بما لها من سلطة السيادة ، لـذلك يطلـق عليهـا " الإيرادات السيادية " وتشـمل الضـرائب الرسـوم والقـروض الاجباريه والغرامات ، واستيلاء الدولة على الأمـوال التـي لا وارث لها ، والإصدار النقدي الجديد .... الخ . . و هي تمثـل الأنواع التقليدية و الشهيرة للإيرادات العامة ، و لكـن كمـا ذكرنا بسبب اتساع دور الدولـة الاقتصـادي و المـالي- و ملكيتها للعديد من المشروعات الإنتاجية الصناعية و التجارية و المالية (الدولة المنتجة) و التي أصـبحت مصـدرا هامـا لإيرادات الدولة من أملاكها ، وهذا ما نراه :

١- د. رفعت المحجوب ، المرجع السابق ذكره صـ ١٦٩- صـ١٧١

أما الإيرادات الشبيهة بإيرادات الاقتصاد الخاص :

فهي تلك التي تحصل عليها الدولة من ممارستها نشاطا يماثل النشاط الخاص ومن أمثلتها إيرادات أملاك الدولة ، والقروض الاختيارية والإعانات والذي زادت أهميته مع زيادة حجم القطاع العام.

ورغم أن هذا التقسيم يأخذ بالإيرادات السيادية ، والإيرادات الأخرى الناتجة عن نشاط الدولة الاقتصادي قريب بما تأخذ به العديد من الدول ، ألا انه لا يوجد فاصل محدد بين الإيرادات المشابهة لإيرادات الاقتصاد الخاص ، وإيرادات الاقتصاد العام ، فالدولة كسلطة عامه تتمتع في استغلالها للمشروعات العامة الصناعية والزراعية والتجارية لسلطات لا يتمتع بها الأفراد وتنعكس هذه السلطة في فرض أثمان لمبيعاتها تتضمن في بعض الأحيان ربح حقيقي مما يجعل هذا التقسيم غير كامل .

رابعا: الإيرادات الاجباريه والإيرادات ألاختياريه :

تعد هذه الصورة لتقسيمات الإيرادات العامة أهم التقسيمات في مجال الواقع العملي حيث يتم تقسيم الإيرادات العامة طبقا لمعيار الإجبار أو الاختيار ، ومن الطبيعي أن يكون هذا الإجبار من جانب الدولة على الأفراد عند حصولها على بعض الإيرادات العامة حيث تستخدم الدولة سلطتها السيادية في الحصول على الإيرادات العامة كالضرائب

والرسوم والغرامات ، وعندما لا يتم استخدام هذه السلطة الاجباريـــه ويتم الحصول على الإيرادات العامة من أفراد المجتمع اختياريا فنكون بصدد إيرادات اختياريه ، وتشمل القروض الاختيارية وإيرادات أملاك الدولة والمنح والإعانات ورغم ما قد يوجه إلى عنصـــر الإجبـــار أو الإكراه ذاته من انتقادات وانه يتعين البحث عن معايير عادله لتوزيـــع الأعباء العامة على الأفراد فان هذا المعيار هو الأفضل في تقســيمات الإيرادات العامة ، كما يتعين عدم اخذ الإكراه أو الإجبـــار كانعكـــاس لسلطات القهر التي تملكها الدولة ، وإنما صفة الإجبار هنا تنصـــرف إلى القيام بالأعباء العامة التي يلزمنا القيام بها كأفراد في المجتمـــع ، ومن بينها المساهمة بنصيب يتحمله كل فرد طبقـــا لمقدرتـــه الماليـــة والتكلفة لأداء الخدمات العامة التي تخصص لتحقيق النفع العام وإشباع الحاجات العامة ، هنا تكون المساهمة نابعة من اختيارات اجتماعيـــة وسياسية تستلزم التضامن في تحمل الأعباء العامة ، ثم كان الاتفـــاق الضمني للجماعة والذي تحقق تاريخيا واجتماعيا وقبلة كافـــة أفـــراد المجتمع حتى يتحقق التنظيم الاجتماعي الامثل على أن تكـــون هـــذه المساهمة إجبارية ، ومن ثم فهي بعيدة تماما عن صفة الإكراه والقهر ، بل هو إجبار نشأ وتطور اجتماعيا واكتسب القبول العام ، ومثاله في ذلك القواعد القانونية التي تتصف بالعمومية والتجريد والإجبار .

المبحث الثاني

تقسيمات الإيرادات العامة طبقا لمعيار الإجبار و الاختيار

و كما ذكرنا من قبل فإن هذا النوع من تقسيمات الإيرادات العامة ، هو الأهم والأكثر وجودا فقهيا و عمليا.

وطبقا لهذا التقسيم: يمكن التعرف على الأنواع المختلفة للإيرادات العامة ، وطبقا لمعيار الإجبار من جانب الدولة هنـــاك نـــوعين أساسيين للإيرادات العامة في الموازنة المصرية و هي الإيرادات التي تقوم على الإجبار و تلك التي تقوم على الاختيار و نتناولـــه في مطلبين على النحو التالي:-

المطلب الأول : الإيرادات العامة القائمة على عنصر الإجبار .

المطلب الثاني : الإيرادات العامة التي لا يتوافر فيهـــا عنصـــر الإجبار .

المطلب الأول

أنواع الإيرادات العامة القائمة على الإجبار(١)

وهذه الأنواع تشمل كما رأينا تلك الإيرادات التي يتفق المجتمع عليها سياسيا واقتصاديا وماليا وقانونيا ، وتحصل عليها الدولة من أفراد المجتمع بصفة جبرية وبما لها من سلطة سيادية اى إذا ما تقررت واستقرت على فرد معين بصفة نهائية فيجبر على أدائها وليس له اختيار في ذلك .وتشمل هذه الإيرادات ما يلي :

١- الضرائب :

أهم أنواع الإيرادات العامة ، والضريبة هي مبلغ نقدي يدفع جبرا وتفرضه الدولة على الأفراد والأشخاص المعنوية لتحقيق نفع علم وسنعرض في الفصول من الثالث إلى السادس.

لنظرية الضريبة:التعريف والتنظيم الفني للضرائب و المشكلات والآثار الاقتصادية للضرائب.

٢- الغرامات المالية :

المبالغ التي تفرضها المحاكم وتذهب إلى خزانة الدولة ، وتفرض لمعاقبة شخص بقصد منعة من تكرار عمل مخالف للقانون ولا يتمثل هذا النوع من الإيرادات العامة اهمية تذكر.

٣-التعويضات :

هى المبالغ اللازم دفعها للدولة تعويضا عن أضـــرار معينـــة لحقت بها أما من الأفراد أو هيئات خاصة في الداخل أو من دولـــة أخرى.

٣- القروض الإجبارية

وذلك عندما تلجأ الدولة لسبب أو لآخر على إجبار الأفراد علـــى التنازل عن جزء من دخولهم لفترة معينة تقوم الدولة عند انتهائها برد هذا الجزء إلى الأفراد ، والأصل أن يكون القرض الاجبارى مصحوبا بفائدة تدفعها الدولة إلى المقترضين ولكن الدولة قد تعفى نفسها من دفع أية فائدة ولا تلتزم إلا بسداد القروض في المستقبل ، وهـــذا الالتـــزام الأخير هو الذي يميز القرض الاجبارى عن الضريبة.

ويجب عدم الخلط بين القرض الإجباري ، وبين الادخـــار الإجبـــاري الذي تفرضه الدولة على المجتمع بأكمة ، ويتحمل عبئه فـــي النهايـــة الفئات المحدودة الدخل ، ويتحقق هذا الادخار في حالة التجاء الدولـــة إلى خلق قوة شرائية جديدة عن طريق زيادة كمية النقود المتداولـــة "(إصدار نقدي) وزيادة الطلب ، مما يؤدى إلى رفع الأثمان إذا لم يزد العرض بنفس معدل زيادة الطلب ،

١- د. محمد دويدار ، المرجع السابق ذكره ص ١٦١

وارتفاع الأثمان (الأسعار)يعنى انخفاض قيمة النقود ، وانخفاض الدخول الحقيقية مما يضر بالفئات الاجتماعية محدودة الدخل وأصبح هذا النوع من الإيرادات العامة قليل الأهمية ولا يكاد يتم الاعتماد عليه في الوقت الحاضر ، كما سوف نرى في نظريه القروض العامة.

٤- إتاوة التحسين

وهى مبلغ من النقود يجبر فرد أو مجموعة من الأفراد على دفعة لأحد الهيئات العامة مقابل الاستفادة الخاصة من المشروعات العامة كما في حالة إذا ما ترتب على أقامة طريق أو توسيعه زيادة في قيمة العقارات السكنية القائمة على الطريق و تتمثل إتاوة التحسين في جزء من الزيادة التي طرأت على قيمة العقارات دون نشاط أو مجهود من جانب ملاكها، وهنا نجد أن النفع الخاص قد يتحقق نتيجة القيام بنفع عام.

٦-الرسوم :

تتمثل في مبالغ نقدية يدفعها الأفراد جبرا إلى الدولة أو احد أشخاص القانون العام مقابل نفع خاص أو خدمه خاصة تؤديها الدولة أو الهيئة العامة، و تساعد هذه في أداء و سير تلك الخدمة .

و تتمثل صفة الإجبار بالنسبة للرسوم في أن الدولة تنفرد بوضع القواعد القانونية المتعلقة بها، وطبقا لها يجبر الأفراد على دفعها إذا ما تقدموا بطلب الخدمة التي يدفع عنها هذه الرسوم إلى الدولة أو احد الهيئات العامة ،من ثم لا تفرض الرسوم على أساس اتفاق

الأفراد و السلطة العامة و يتعين ضرورة موافقة السلطة التشريعية على فرض الرسوم، اى يجب إن يصدر بقـــانون أو بنـــاء علـــى قانون(١)

و يلاحظ إن الجبر أو الإجبار قد ينصب على إلزام الأفراد بتلقـــي الخدمة التي تؤديها الهيئة العامة و على دفع الرسم المقابـــل لهـــا، كفرض التطعيم الإجباري ضد وباء معين مقابل رسم، هنا لا يكون للفرد الحرية في طلب أو عدم طلب الخدمة الخاصة إنما هو ملزم بطلبها و دفع الرسم المقرر، وكذلك الإجبار على طلب شهادات.

ولكن غالبا ما يكون التجاء الأفراد إلى طلب الخدمات التي تؤديها الهيئات العامة مقابل رسم معين اختياريا، فيكون للشخص الخيـــار بين طلب الخدمة أو عدم طلبها، فإذا ما تقـــرر طلـــب الخدمـــة و الانتفاع فأنه يلتزم و يجبر على دفع الرسم المقـــرر، إمـــا إذا لـــم يطلبها فلا يجبر على دفع الرسوم ألمقـــرره، كرســـوم اســـتخدام الطرق السريعة و رسوم استخراج الرخص و الرسوم القضائية .

١- د. زكريا بيومي، المرجع السابق ذكره صـــ ٢١٥ - ٢١٩

المطلب الثاني

أنواع الإيرادات العامة التي لا يتوافر فيها عنصر الإجبار

و تشمل هذه الأنواع من الإيرادات العامة تلك التي تحصل عليها الدولة ليس كسلطة سيادية تستخدم الإجبار ، و إنما لا يتوافر في الحصول عليها عنصر الإجبار و الإلزام من جانب الدولة و يشمل هذا النوع من الإيرادات العامة الإيرادات الآتية:

١- إيرادات أملاك الدولة.

٢- الإيرادات التي تحصل عليها الدولة كمقابل سلعة تبيعها أو خدمه تؤديها.

٣- القروض ألاختياريه:

أولا: إيرادات أملاك الدولة(الدومين):(١)

و هي الإيرادات العامة التي تحصل عليها الدولة من استغلال أو تأجير أملاكها ، كإيرادات الدولة العامة مقابل تأجير أراضى زراعية تملكها أو إيراداتها من حصتها في أسهم شركة معينة .... الخ ، كما سوف نرى مصدر و نوع هذه الإيرادات .

١- د ٠ زكريا بيومي ، المرجع السابق ذكره ٢١٥-٢١٩

و يطلق على أملاك الدولة سواء كانت مملوكه للدولة ملكيه عامه أو ملكية خاصة، و سواء كانت هذه الأملاك منقولة اوة عقاريه لفـظ (الدومين)

و الدومين قد يكون دومين عام أو دومين خاص

أ- **الدومين العام** (١) : و هـو الأمـوال التـي تمتلكهـا الدولـة أو الأشخاص العامة و تخضع لأحكام القانون العام و تخصص للمنفعـة العامة كالأنهار و الطرق و المواني و القعدة العامة هـو اسـتعمالها بالمجان و مع ذلك قد ترى الدولة في حالات معينه فرض رسوم على الانتفاع بهذه الأموال كالرسوم النسبية التي تفرض على زيادة الحدائق العامة أو عبور بعض الطرق وذلك بغرض تغطية بعـض النفقـات العامة أو تحسين مستوى أداء الخدمة.

ب-الدومين الخاص : هو الأموال التي تمتلكها الدولة ملكيه خاصة و تخضع بوجه عام لأحكام القانون الخاص (القانون التجاري، قـانون قطاع الأعمال العلم) و يحقق هذا الدومين الخاص للدولـة إيـرادات تعتبر وحدها احد أنواع الإيرادات العامة و يمكـن تقسـيم الـدومين الخاص تبعا لنوع الأموال التي يتكون منها الي ثلاثة :-

---

(١) د. محمد لبيب قشير علم المالية العامة دار النهضة العربيـة ، القاهرة ١٩٧٥ ٢٤٠-٢٧٨

٢-**الدومين الزراعي :** و يتكون من الأراضي و الغابــات المملوكــة للدولة و تحصل الدولة على إيرادتها منه من ثمــن بيــع المنتجــات الزراعية و الأخشاب المنتجة من هذا الدومين و فى الوقت الحاضــر قلت أهمية الدومين الزراعي وذلك بالنسبة للأراضي الزراعية التــي يكون الأفراد أقدر على استغلالها بشكل أفضل كما إن الأتجاة الســائد نحو الملكية الفردية الخاصة للأراضي الزراعية، لكن تبقى أهميه هذا الدومين بالنسبة للأراضي البور و الجاري استصلاحها و الغابــات ، ومناطق الاستصلاح الجديدة- كمنطقه توشكي ، والاراضى المحيطــة بترعة السلام.

٢- **الدومين الصناعي و التجاري** : حيث تملــك الدولــة بعــض المشروعات الصناعية أو التجارية و تحصل من بيع منتجاتهــا علــى دخل يعتبر من أنواع الإيرادات العامة، و كان نطاق هذا الدومين ضيقا و محدودا في ظل الدولة الحارسة ثم اتسع نطاقه فــي ظــل الدولــة المتدخلة حيث أنشئ القطاع العام، و إن كانت الاتجاهات الحديثة فــي غالبية الدول و منها مصر هي نحو الحد مــن دور القطــاع العــام و الإقلال من وزنه النسبي عن طريق سياسات الخصخصة و الإصلاح الاقتصادي و تحويل جزء من وحدات القطــاع العــام إلــى القطــاع الخاص.

٣- **الدومين المالي :** و هو الذي يتكــون نتيجــة تملــك الدولــة للأوراق المالية (أسهم و سندات) فى بعض المشروعات و تدر هذه

الأوراق أرباحا و فوائد تدخل ضمن الإيرادات العامة للدولة و الدومين المالي هو أحدث أنواع الدومين الخاص، و قد تطـور علـى ضـوء مشاركة الدولة ايجابيا في الحياة الاقتصادية و الاجتماعية مما أدى إلى انتشار ما يعرف بالاقتصاد المختلط الذي يتميز بمساهمة الدولـة فـي رأس مال بعض المشروعات، و قد اتسع الدومين المالي في مصر اثر قوانين التأميم في عام ١٩٦١ و إن كان الاتجاه ألان نحو الحـد مـن الدومين الخاص، و تحويل الجزء الأكبر من ملكية الدولة لهذا الدومين إلى القطاع الخاص و الأفراد .

<u>ثانيا : الإيرادات التي تحصل عليها الدولة كمقابل لسلعة تبيعهـا أو خدمه تؤديها</u>

و هنا نفرق بين وضعين :-

<u>الأول :</u> تقوم فيه الدولة ببيع سلعة أو خدمه تشبع حاجه خاصة، و علية يكون النفع المترتب نفعا خاصا.هنا تحصل الدولة على ثمن عادى ككل الأثمان. فهو في هذه الحالة ثمن خاص تحـدده ظـروف العـرض و الطلب. و هذه الظروف قد تجعل من

الدولة المنتج و الموزع الوحيد . الأمر الذي يعطيها قوة احتكارية قـد تستخدمها في تحديد الثمن (كاحتكار الدولة لإنتاج الطباق في فرنسـا وغيرها) وقد لا تستخدم الدولة قوتها الاحتكارية في تحديـد الـثمن الخاص كما لو كانت السلعة منتجة في ظل المنافسة .

<u>الثاني :</u> تقوم فيه الدولة بأداء خدمة تشبع حاجة خاصة ، وكان إشباع هذه الحاجة يعتبر ضرورة اجتماعية يتعين على الدولة مراعاتها .هنا فأن أداء الخدمة يحقق نفعا خاصا ونفعا عاما في نفس الوقت ، ويتوقف المقابل على الضرورة الاجتماعية التي تحدد مدى النفع العام .وهنا نفرق بين حالتين:

أ)إذا كان النفع الخاص المتحقق اكبر من النفع العام فان الدولة تحصل في مقابل بيع السلعة أو أداء الخدمة على ثمن عام . عادة ما يكون اقل من الثمن في حالة ما إذا كانت السلعة أو الخدمة تنتج بواسطة المشروع الفردي مثال ذلك قيام الهيئات العامة بتزويد الأفراد بالمياه أو الغاز أو الكهرباء في مقابل ثمن عام يدفعونه . فلا تهدف تلك الهيئة إلى تحقيق ربح وإنما إلى تحقيق نفع عام .

ب)إذا كان النفع العام المتحقق اكبر من النفع الخاص ، فان الدولة تحصل في مقابل أداء الخدمة على رسم يدفعه المستفيد ويكون الرسم اقل تكاليف الخدمة ، وفى هاتين الحالتين تحمل المجتمع جزء من نفقات أداء الخدمة ومثالها الرسوم التي يدفعها الأفراد عند الالتجاء إلى القضاء أو عند تسجيل العقود الناقلة لملكية العقارات . وإذا ما ذكرنا أن الحاجات العامة في تغير مستمر نتيجة تغير الظروف الاجتماعية فان أداء الدولة لخدمة ما بمقابل قد يكون محلا للتغيير المستمر ، فمن المتصور أن يمر بالمراحل المختلفة ، في مرحلة أولى قد يكون مقابل ثمن خاص ، وفى مرحلة ثانية مقابل ثمن عام ، و في

مرحلة ثالثة مقابل رسم ، ثم قد يمنح مجانا ، وقد يحدث العكس في ترتيب هذه المراحل.(١)

ثالثا:الاقتراض الاختياري من الأفراد :

على ان يكون القرض لمدة معينة فتتعهد بعدها الدولة بسداد قيمة القرض . كما تتعهد بدفع فائدة معينة في مواعيد تحددها سنوية أو نصف سنوية مقابل القرض ، وهنا تصدر الدولة القرض بشروط معينة ، وللجمهور الحرية في الاكتتاب أو عدم الاكتتاب فيه ، وقريب الشبة جدا من هذا النوع من الإيرادات ما تحصل علية الدولة عن طريق نظام أذون الخزانة الذي قررته في عام ١٩٩١. في إصداره الحديث والذي أصبح المصدر الأساسي الذي تلجا له الدول لمواجهه عجز الموازنة العامة ، وقد تجاوز ما صدر من أذون الخزانة حتى نهاية عام ٢٠٠٣ ، المائة مليار.

١- د. محمد دويدار ، المرجع السابق الاشاره – وقد اعتمدنا علية بصفه أساسية صـ١٦١- صـ١٦٥

المبحث الثالث

التفرقة بين أنواع الإيرادات العامة

بعد أن تناولنا الأنواع المختلفة للإيرادات العامة طبقـــا لمعـــايير متعددة والتركيز على معيار توافر صفة الإجبار أو عدم توافرها ، فإننا نجد أن هناك قدر من التشابه أو على الأقل الاشـــتراك فـــي بعض الخصائص بين العديد من هذه الأنواع وخصوصـــا بـــين الرسوم وكل من الضرائب ، والثمن العام وإتاوات التحسين ، مما يستلزم بيان التفرقة بين أهم هذه الأنواع من الإيرادات العامة على النحو التالي ، وسوف نعرض لهذه التفرقة بين أنواع أخرى فـــي الفصول التالية.

أولا:الرسم والضريبة:

تتشابه الضرائب والرسوم في أن كل من الرسم والضريبة عبارة عن آي مبلغ نقدي اقتطاع نقدي تتم جبايته أو الحصول عليه جبرا من الأفراد لمقابلة النفقات العامة ،وكل منهما نـــوع مـــن أنـــواع الإيرادات العامة ولكن هناك فوارق واختلافات عديدة بينهما تتمثل فيما يلى :

١- الرسم يفرض كمساهمة جزئية من المنتفع فى تكاليف الخدمة ، اى يكون له مقابل هو الحصول على خدمة ، أما الضريبة فهي مساهمة جبرية تفرض أصلا دون مقابل .

٢- الرسم يفرض مقابل نفع خاص يعود على دافعة ، وهذا النفع الخاص قابل للقياس في التقدير ، اما الضريبة فتفرض أساسا دون مقابل ، ولكن بهدف تحقيق نفع عام .

ويترتب على هذا الفرق أن تكون قيمة الخدمة التي يحصل عليها الفرد هي أساس تحديد الرسم ، بحيث يجب ألا يزيد سعره عن تكلفة إنتاج الخدمة ، وإذا زاد كانت هذه الزيادة ضريبة مستترة.

٣- لا يفرض الرسم في الأصل ألا لغرض مالي اى تحقيق إيرادات للدولة يساهم فى جزء من نفقاتها العامة ، أما الضريبة فتستهدف تحقيق أغراض اقتصادية أو اجتماعية أو مالية.

٤- من ناحية الأساس القانوني لفرض كل منهما نجد كثيرون من البلاد ومنها مصر(١) إن الضريبة لا تفرض إلا بقانون ، كما أن القانون هو الذي يحدد سعرها ، أما الرسم فيفرض بناء على قانون اى يكفى أن يقرر القانون مبدأ فرض الرسم على أن يترك تحديد سعره وشروط تحصيله للسلطة التنفيذية بموجب لوائح خاصة ، ويرجع ذلك إلى ضرورة أن يتميز الرسم بقدر من المرونة فضلا عن تعدد الخدمات التي تحصل رسوم في مقابلها .

١- د . زكريا بيومي :المرجع السابق ذكره ص ٢٣١

ثانيا: الرسم والثمن العام

الثمن العام : هو مبلغ نقدي يدفعه الأفراد مقابل الحصول عن طريق البيع على السلع والخدمات التي تقدمها المشروعات الصناعية والتجارية والمملوكة للدولة ، وعلى ذلك فهو يتشابه مع الرسم في أن كل منهما يدفع لقاء مقابل معين ، كما قد يكون كل منهما مساويا لنفقات أداء الخدمة أو اكبر أو اقل منها ، ولكن هناك اختلافات وفوارق بينهما تتمثل فيما يلي :-

١- الرسم يدفع في الغالب مقابل الخدمات الإدارية التى يغلب عليها النفع العام إلى جانب النفع الخاص اما الثمن العام فيدفع في الغالب مقابل السلع والخدمات التى يغلب عليها النفع الخاص والتي تقدمها المشروعات التجارية والصناعية والمملوكة للدولة ، كما قد لا يقترن النفع الخاص في الثمن العام بأى نفع عام .

٢- أما بالنسبة للرسم فان النفع العام المتحقق يقترن دائما بالنفع الخاص ،ويتمثل النفع العام في تنظيم العلاقة بين الهيئات العامة والأفراد فيما يتعلق بأداء نشاطهم في تقديم الخدمات العامة فضلا عن الاستقرار والشعور بالأمن والطمأنينة بين الأفراد.. ولهذا يكون النفع الخاص في حالة الرسم ضرورة اجتماعية تحرص عليها الدولة لأنه إلى جانب النفع الخاص يتحقق نفع عام(١) ، اما بالنسبة للثمن العام فيغلب عليه دائما النفع الخاص كمقابل.

١- د . عبد الهادي النجار ، المرجع السابق ذكره ص١٥٢

٣-بفرض الرسم بقانون أو بناء على قانون وتستقل السلطة العامة بتحديده دون تدخل من الأفراد ، أما الثمن العام فيتحدد بنفس الطريقة التي يتحدد بها الثمن الخاص ، اى وفقا لعلاقات العرض والطلب في السوق ، وبشكل السوق السائد سواء كان منافسة أو احتكار وأحيانا قد تدخل بعض الاعتبارات الاجتماعية لتحديد الثمن العام اقل من نفقة الإنتاج .

٤-يدفع الرسم جبرا من جانب الأفراد ، وتتمتع الدولة وهيئاتها المختلفة بضمانات كافية للحصول على الرسم (حق امتياز على أموال المدين) ، أما الثمن العام فالأصل أن عنصر الاختيار قائم بالنسبة له وبالنسبة لإرادة الفرد في حصوله علي السلعة أو الخدمة التي ينتجها ويبيعها المشروع ،إلا إذا كانت الدولة تتمتع بمركز احتكاري قانوني أو فعلى بالنسبة لإنتاج السلعة او الخدمة (المياه والغاز والكهرباء والتليفون.... الخ)ورغم ذلك ليس للدولة ذات الضمانات التي لها بالنسبة للرسم فليس لها في سبيل اقتضائه حق امتياز على أموال المدين كما في الرسم .

٥- في حالة زيادة الرسم عن نفقات أداء المقابل أو الخدمة ، فان هذه الزيادة تكون بمثابة ضريبة مستترة ،أما إذا زاد الثمن العام عن نفقات المقابل اى السلعة والخدمة التي يتم الحصول عليها أو شرائها فهذه الزيادة تعتبر ربح للمشروع.

ثالثا : الرسم وإتاوة التحسين:

تتمثل إتاوة التحسين كما رأينا من قبل في مبلغ نقدي يفـرض على فرد أو أفراد معينين بواسطة الإجبار مقابل النفع الخاص الذي تحقق لهم نتيجة قيام مشروع من المشروعات العامة أو بعض الأشغال العامة ، كما إذا ترتب على إقامـة طريـق أو توسعته زيادة في القيمة الإيجارية دون نشـاط خـاص مـن جانبهم.

وبذلك تتشابه إتاوة التحسين مع الرسم في أن كلا منهما يتمثل في مقابل خدمة عامة تعود بنفع خاص علـى الفـرد (هـذا بجانب النفع العام المتحقق في كلاهما) كما ان كلا منهما يتم الحصول علية جبرا من الأفراد الخاضعين لها ، ولهـذا رأى البعض اعتبار إتاوات التحسين نوع من الرسوم ، ولكن هناك اختلافات وفوارق بينهما تتمثل في الآتي :

١- إتاوة التحسين قاصرة على الحالات التي يحدث فيها ارتفاع فى قيمة العقارات أو تحسينات أخرى نتيجة تنفيذ مشروع عام إما الخدمات التي يدفع عنها الرسم فهي متنوعة ولا يرد اى قيد على طبيعتها ، فالرسم أوسع نطاقـا وأكثـر تطبيقا من إتاوة التحسين .

٢- تدفع إتاوة التحسين أساسا مرة واحدة ، بينما يتكرر دفع الرسم بتكرار حصول الأفراد على الخدمات التي تؤدى في مقابله .

٣- تفرض إتاوات التحسين على الأفراد باعتبارهم ينتمون إلى طائفة الملاك المقاربين المنتفعين بالمشروعات والأشغال العامة ، إما الرسم فيدفعه طالب الخدمة أو المستفيد منها بصفته الشخصية لا باعتباره منتميا إلى طائفة معينة .

٤-تفوق درجة الإجبار في حالة إتاوة التحسين درجة الإجبار في حالة الرسم ، لان طالب الخدمة له حرية الاختيار في طلب الخدمة أو عدم طلبها ، والإجبار يكون عند طلبة للخدمة فقط ، بينما لا توجد حرية الاختيار لملاك العقارات في الانتفاع بالمشروعات أو الأشغال العامة أو عدم الانتفاع بها .

هذا وتثور بالنسبة لإتاوة التحسين مشكلة تحديد سعرها ، كما تثار مسألة كيفية توزيع العبء علي المستفيدين ، وعموما فالاتجاه نحو تناقص أهمية إتاوة التحسين في الوقت الحاضر ، وإن كانت لها بعض الأهمية في مالية الهيئات المحلية في بعض البلاد كالولايات المتحدة الأمريكية .

وينظم المشرع المصري مقابل التحسين أو إتاوة التحسين بالقانونين رقمي ٢٢٢ لسنة ١٩٥٥ ، ١٢٤ لسنة ١٩٦٠ ، ويعتبر أحد موارد المجالس المحلية التي تقع في دوائرها مناطق التحسين ويسري علي العقارات والأراضي التي يطرأ عليها تحسين بسبب إنشاء الطرق

والميادين والكبـــاري والمجـــازات الســـطحية والممـــرات الســـفلية ومشروعات المجاري أو أية مشروعات أخري ذات منفعة عامة يقرر مجلس الوزراء إضافتها إليها .

ويتم تقدير الارتفاع في قيمة العقارات الواقعة في منـــاطق التحســـين بمعرفة لجان خاصة ، ويتحدد مقابل التحسين بنصف الفرق بين تقدير اللجنة لقيمة العقار قبل وبعد التحسين .

المبحث الرابع

تقسيم الإيرادات العامة في الموازنة العامة المصرية (١)

كانت مصادر الإيرادات العامة ترد في الميزانيات السابقة علي ميزانية عام ٦٢ / ١٩٦٣ مدرجة في أبواب متتابعة يبلغ عددها ٣٥ بابا دون أي تنظيم أو تنسيق ، وقد جري تطوير تقسيم الإيرادات العامة علي نحو سليم تبعا لتطوير هيكل الموازنة العامة اعتبارا من العام المالي ٦٢ / ١٩٦٣ والذي قسم الموازنة العامة إلي موازنتين :

موازنة الخدمات وتشمل موازنات الوزارات والمصالح الحكومية وبعض الهيئات العامة التي تقوم بخدمات عامة .

وموازنة الأعمال وهي تشمل المؤسسات والهيئات العامة التي تعمل في نشاط ذات طابع اقتصادي.

وقد أجريت عدة تعديلات اعتبارا من موازنة العام المالي ١٩٦٨ إذ قسمت الموازنة العامة للدولة إلي أربعة موازنات هي :

١-موازنة الخدمات

٢- موازنة الهيئات العامة

٣- موازنة المؤسسات الاقتصادية

٣- وموازنة صناديق التمويل الخاصة ،

١- د. زكريا بيومي ، المرجع السابق ذكره صـ ١٩٧ - ١٩٩

ووفقا لنظام إعداد الموازنة فإن الإيرادات تنقسم إلي :

١- إيرادات جارية : وتنقسم إلي : أ- إيرادات سيادية ب- إيرادات خدمية .

٢- إيرادات رأسمالية : وتنقسم إلي : أ- إيرادات رأسمالية متنوعة ب- قروض وتسهيلات ائتمانية .

أولا : الإيرادات الجارية :

أ- الإيرادات السيادية : وهي بدورها تنقسم إلي قسمين :

قسم للحكومة المركزية ، وقسم للمجالس المحلية

وينقسم القسم الخاص بالحكومة المركزية إلي ثمانية أبواب متتالية هي :

١- الضرائب والرسوم العقارية
٢- الضرائب علي دخول الأفراد
٣- الضرائب علي دخول الأعمال
٤- الضرائب والرسوم علي التركات
٥- الضرائب والرسوم السلعية (الضرائب علي الاستهلاك – ثم الضريبة علي المبيعات)
٦- ضرائب الدمغة
٧- فروق الأسعار
٨- إيرادات سيادية متنوعة

<u>**أما القسم الخاص بالمجالس المحلية**</u> (إيرادات سيادية) فيشتمل علي الباب التاسع فقط وهو :-

٩- الضرائب والرسوم العقارية و يشتمل بدوره علي الضرائب علي الأطيان والضرائب علي المباني .

ب- الإيرادات الخدمية : وتنقسم بدورها إلي إيرادات خدمية للحكومة المركزية وإيرادات خدمية للمجالس المحلية .

أما إيرادات الحكومة المركزية : فهي تشتمل علي بابين :

الباب العاشر : إيرادات الخدمات

الباب الحادي عشر: وهو الخاص بإيرادات ورسوم متنوعة .

<u>**أما الإيرادات الخدمية للمجالس المحلية فتتضمن ثلاثة أبواب :**</u>

- **الباب الثاني عشر** : الخاص بالإيرادات المحلية ويتضمن ضريبة الملاهي ورسوم السيارات ، والحصة في الإيرادات المشتركة ، وإيرادات المرافق التي تديرها المجالس ، وضرائب ورسوم ذات صفة محلية وإيرادات متنوعة ، وإيرادات المحاجر ، والنصيب في الصندوق المشترك ، وفائض ميزانيات السنوات السابقة .

- **الباب الثالث عشر** : الخاص بإيرادات مشتركة ويتضمن النصيب في الضريبة الإضافية علي قناة السويس .

- **الباب الرابع عشر** : والخاص بإيرادات أعيان الأوقاف المسلمة للمجالس المحلية .

ثانيا : الإيرادات الرأسمالية :

وهي تنقسم بدورها إلي إيرادات رأسمالية للحكومة المركزية وإيرادات رأسمالية للمجالس المحلية :

أ- الإيرادات الخاصة بالحكومة المركزية : وتشمل أربعة أبواب (١٥ ، ١٦ ، ١٧ ، ١٨)

الباب ١٥ :- عبارة عن تعويضات تتحملها ميزانية الدين العام عن الحراسة العامة ، واستهلاك السلف الممنوحة للمجالس البلدية والقروية وغيرها وتمليك السيارات الحكومية وتمليك المساكن .

الباب ١٦ :- ويشمل المبيعات من المخازن وبيع أراضي ومبيعات أصول ثابتة ومبيعات لجنة المبيعات الحكومية .

الباب ١٧ :- يشمل المتحصل من تكاليف إنشاء المصارف الحقلية المغطاة ومقابل دفعات سبق سدادها في سنوات سابقة .

الباب ١٨ :- يشمل قروض وتسهيلات ائتمانية خارجية وقروض محلية .

ب- الإيرادات الخاصة بالمجالس المحلية : تشمل الأبواب (١٩ ، ٢٠ ، ٢١)

الباب ١٩ :- يشمل موارد غير مكررة

الباب ٢٠ :- ويشمل قروض الإسكان الحضري للمحافظات

الباب ٢١ :- ويشمل قروض وتسهيلات ائتمانية خارجية وفروق محلية .

الفصل الثاني

المقدرة المالية للدخل القومي

(المقدرة التكليفية)(١)

والتساؤل هو إذا كانت الإيرادات العامة تجد مصدرها الأساسي في الدخل القومي عن طريق الإقطاع لجزء من هذا الدخل القومي ،فضلا عن الإصدار النقدي الجديد والاقتراض من الخارج ، فإلى اى مدى يكون هذا الاقتطاع من الدخل القومي وهنا يتم دراسة ومعرفة المقدرة المالية للدخل القومي على تغذية تيارات الإيرادات العامة ،وتقاس مدى تحمل الدخل القومي لان يستقطع منة جزء يوجه أو يعتبر من قبيل الإيرادات العامة .

والمقدرة المالية للدخل القومي تنقسم إلى :-

١- المقدرة على تحمل العبء الضريبي أو بما يسمى بالمقدرة التكليفية

٢- المقدرة على إقراض الهيئات العامة أو ما يسمى بالمقدرة الإقتراضية

وسنتناول بالتحليل والدراسة ذلك في مبحثين متتاليين :

١-اعتمدنا في هذا الفصل على كتابات استأذنا الدكتور محمد دويدار المرجع سالف الذكر ص١٥٩-١٦٤

المبحث الأول

المقدرة التكليفية

تتمثل المقدرة التكليفية في قدرة الدخل القومي على تحمل العبء الضريبي ، اى مدى ما يتم استقطاعه من الدخل بواسطة الضرائب من اجل توجيهها أو تخصيصها كإيرادات عامة ، وإذا كان من الطبيعي أن تلجأ الدولة إلى الاستعانة بالضريبة إلتى تمكنها من استقطاع جزء من الدخل القومي (أما بمناسبة إنتاجه أو توزيعه أو إنفاقه).

فان التساؤل هو هل تستطيع الدولة أن تصل بالاستقطاع الضريبي إلى أي حد تشاء ، إما أن هناك حدودا تفرضها المقدرة التكليفية للدخل القومي ؟

والإجابة :هو أنه من المنطقي أن هناك حدود للمقدرة التكليفية للدخل القومي وهذه تتحدد على مستوى المجتمع (تحليل كلى) وعلى مستوى الفرد (تحليل جزئي) .

أولا :المقدرة التكليفية للمجتمع:

ان مدى مقدرة الدخل القومي على تحمل العبء الضريبي يعتمد على حجم هذا الدخل القومي وعلى عوامل أخرى اقتصادية واجتماعية وسياسية ، وقد نادى البعض بألا يتعدى الاستقطاع الضريبي نسبة معينة (٢٠- ٢٥ % من الدخل القومي) وذهب البعض الآخر إلى إمكان ربط المقدرة التكليفية بفكرة الفائض الاقتصادي (١) والتي تحتوى على نوع من العدالة التوزيعية للدخل القومي وتتسم بالمرونة على أن الغالبية ترى أن فهم وتحديد المقدرة التكليفية للمجتمع لا يكون من خلال معايير قياسها ، ولكن من خلال التعرف على العوامل التي تؤثر عليها (اى على مستوى الدخل القومي عموما والذي يمكن أن يكون محلا للضريبة) وهى عوامل اقتصادية واجتماعية (سكانية) وسياسية ونتناولها على النحو التالي :-

---

١- أحمد بديع بليح : الاقتصاد المالي مكتبة الجلاء / المنصورة ١٩٩٢ ص ١٠٠

د . عبد الهادي النجار المرجع السابق ص ١٢١

- العوامل الاقتصادية :

تتوقف المقدرة التكليفية على العوامل الاقتصادية الآتية :

أ - هيكل الاقتصاد القومي : إذ تؤثر طبيعة الهيكل الاقتصادي على قدرة المجتمع على تحمل العبء الضريبي فتقل هذه المقدرة في المجتمعات الزراعية حيث انخفاض سيولة الدخول وزيادة حجم الاستهلاك الذاتي وعليه إذا كان هيكل الاقتصاد القومي يغلب عليه الطابع الصناعي (النشاط الغالب ، وزيادة وزنه النسبي في الدخل القومي وفى القوى العاملة) كانت المقدرة التكليفية اكبر منها في الحالة التي يغلب عليها الطابع الزراعي على الهيكل الاقتصادي حيث أن دورة الدخل والسيولة تكون اكبر وأسرع في الدخل والاقتصاد الذي يغلب عليه الطابع الصناعي .

ب - نمط توزيع الدخل القومي : أي أن شكل وكيفية توزيع الدخل القومي بين الطبقات والفئات الاجتماعية المختلفة (والذي يتحدد بعوامل كثيرة) يكون له دورا هاما في تحديد المقدرة التكليفية ، والقاعدة العامة أن المقدرة التكليفية تزيد كلما قلت درجة التفاوت في توزيع الدخول ، ومن ثم تقل كلما زادت درجة التفاوت اى كلما زادت حدة عدم توزيع الدخول ، مع افتراض تساوى الدخل في كلا الحالتين أي أن تحقيق درجة اكبر من التساوي في توزيع الدخول يزيد إذن من المقدرة التكليفية للمجتمع ((فحصيلة ضريبة نسبية تهيب عدد كبير من الدخول المتوسطة تكون اكبر من حصيلة ضريبة تصاعدية).

ج- طبيعة الظاهرة النقدية السائدة :التضخم أو الانكماش حيث تؤثر التقلبات النقدية على المقدرة التكليفية فالتضخم الذي يزيد من الحصيلة النقدية للضرائب يقلل في الواقع من المقدرة التكليفية نظـرا للافتقـار الحقيقي الذي ينجم عنه – على العكس من ذلك الانكمـاش الـذي لا يصاحبه انخفاض فى سعر الضريبة والذي قد يؤدى إلى نقـص فـي الحصيلة الضريبية ويؤدى في الواقع إلى زيادة في المقابـل العينـي للجزء النسبي الذي يقتطع من الدخل القومي كإيرادات من الضرائب.

د- درجة إنتاجية الإنفاق العام : فإذا كان الجزء المقتطـع كـإيرادات عامة يتجه الى اتفاق عام منتج فان الناتج الاجتماعي يزيد الأمر الـذي يزيد من مقدرة الدخل القومي على تحمـل العـبء المـالي للدولـة ،أما إذا كان هذا الإنفاق العام غير منتج فان كمية السلع والخدمات التى تكون مخصصة للنشاط المنتج يكون اقل الأمر الذي يؤثر تأثيرا سـلبيا على الناتج الاجتماعي والمقدرة التكليفية للمجتمع.

والخلاصة انه كلما غلب الطابع الصناعي على الهيكل الاقتصـادي وزادت بالتالي درجة سيوله الدخل وسرعة تداوله وكلمـا كـان نمـط توزيع الدخل اقرب إلى التساوي ، وكلما انخفض معدل التضخم وزادت إنتاجية الأنفاق العام كانت المقدرة التكليفية للمجتمـع اكبـر والعكـس يحدث اى تقل المقدرة التكليفية للمجتمع إذا غلب الطابع الزراعي على الاقتصاد وكان نمط الدخل غير عـادل ومتفـاوت وزادت معـدلات التضخم وقلت إنتاجية الأنفاق العام .

٢- **العوامل الاجتماعية والسكانية :**

تتوقف المقدرة التكليفية على العوامل الآتية:

أ- **ترتيب السكان وفقا لفئات السن :** فكلما كانت نسبة السكان في غير سن العمل كبيرة نسبيا كلما أدى ذلك إلى نقص المقدرة التكليفية للمجتمع – اى زيادة نسبيه في عدد من يستهلكون دون إضافة إلى الناتج القومي – مما يعنى الصغر النسبي للجزء من الدخل القومي الذي يغذى الإيرادات العامة .

ب- **مستوى الاستهلاك في المجتمع :** فان الجزء من الدخل الذي يمكن اقتطاعة عن طريق الضريبة يكون اقل كلما كان مستوى الاستهلاك مرتفعا في المجتمع فتقل المقدرة التكليفية ، وعلى العكس تزيد المقدرة التكليفية في المجتمع الذي ينخفض فيه مستوى الاستهلاك (بافتراض التساوي في عدد السكان وحجم الدخل).

ج-**مدى وجود الوعي الضريبي** لدى الأفراد واستعدادهم لدفع الضريبة فكلما كان الوعي الضريبي منتشرا زاد استعداد الأفراد للمساهمة في تمويل الأنفاق ،وعلى عكس فعدم وجود هذا الوعي بدفع الضريبة اى انتشار التهرب من الضريبة يودى إلى نقص حصيلة الضرائب الأمر الذي قد يدفع الدولة إلى وسائل أخرى للحصول على الإيرادات العامة (كالتمويل التضخمي والاقتراضي).

<u>د- العوامل السياسية:</u> وهى تظهر في كل حالة يفقد فيها المجتمـــع أو يضطر إلى التخلي عن جزء من انتاجة لسبب سياسي كسداد دين عـــام أو تعويضات حرب أو خسائر حرب في هذه الحالـــة تقـــل المقـــدرة التكليفية للمجتمع لوقت معين يطول أو يقصر تبعا لمقدار النقص فـــي دخلة أو لمقدار الجزء الذي يفقده من رأس المال الاجتماعي .

<u>ثانيا :تحديد المقدرة التكليفية للفرد :</u>

يقصد بها مقدرة الأشخاص الطبيعية أو المعنوية على المســـاهمة عـــن طريق دخولهم فى تحمل العبء الضريبي وهى مقدرة تقابـــل الـــدخل الفردي الصافي .وهو الذي يحصل علية الفرد بعد ان يخصم من الدخل الاجمالى نفقات الحصول علية .وهى تتوقف على عاملين:

<u>أ- طبيعة الـــدخل</u> : فتزيد تلك المقدرة التكليفية كلما كان دخلـــه أكثـــر استقرارا و هنا تتمتع الدخول الناشئة عن ملكية وسائل الإنتاج بكونها دائمة و أكثر استقرارا ٠

بينما دخول العمال أكثر تقلبا نظرا لخطر البطالة – كما أن رأس المال مستمر عن طريق تجديده بينما العمل مرتبط بالقوة الجسمانية للأجيـــر التي يؤثر عليها المرض أو الحوادث ٠٠٠٠٠

على ذلك فإن المقدرة التكليفية لدخول رأس المال تكون أقوى و اكبـــر منها لدخول العمل ٠

ب- استخدام الدخل : و ذلك بألا يكون الجزء المتقطع من الدخل الفردي لتغذية الإيرادات العامة من الكبر بحيث لا يترك للفرد ما يضمن حدا معينا من الاستهلاك و كذلك جزء للاتفاقات الكمالية و الادخار فلا يكفى احترام حد الكفاف و إنما يتعين ضرورة احترام سيطرة الفرد على جزء من الدخل يزيد عن حد الكفاف و يخصص للإنفاق غير الضروري و يكون باعث للإنتاج ·

المبحث الثاني

المقدرة الإقراضية للدخل القومي

إن المقدرة الإقراضية للدخل القومي تعنى مقدرة الدخل القومي على إشباع حاجات الاقتراض العام • و هذه تتوقف على عاملين :

الأول : حجم الادخار القومي :

فالجزء المدخر يساوى الجزء المتبقي من الدخل القومي بعد الاستهلاك و تترتب على ذلك أن المقدرة على الاقتراض تتوقف بطريق غير مباشر على عادات الاستهلاك • و هذه تتوقف على الدخل (و عليه فإن القدرة على الإقراض تزيد كلما كان توزيع الدخل غير متساوي و كانت الدخول المرتفعة كبيرة نسبيا – هنا تكون نسبة المدخرات مرتفعة •

الثاني : توزيع الجزء المدخر بين الإقراض العام و الإقراض الخاص :

أي على إمكانية التنافس بين الإقراض الخاص و الإقراض العام –و ذلك يتحدد بالدافع إلى الاستثمار الفردي – و هذا الأخير يتحدد بدوره بوجود فرص استثمار مريحة ، فوجود هذا الأخير يجعل الدافع إلى الاستثمار الفردي قويا – مما يوجه المدخرات لصالح الائتمان الخاص ، أما إذا كان الدافع إلى الاستثمار الفردي ضعيفا اتجهت المدخرات إلى الإقراض العام الأمر الذي تعنى زيادة في المقدرة على الإقراض للدولة •

الفصل الثالث

نظرية الضريبة ــ تعريفها وقواعدها العامة

مقدمـــــــة :

تشغل نظرية الضريبة مكانا هاما فـــي دراســـات الاقتصـــاد المـــالي فالضرائب بمختلف أنواعها تمثل أهم أنواع الإيرادات العامـــة التـــي تستخدمها الدولة في مقابلة النفقات العامة و مـــن ثـــم أداء وظائفهـــا الاقتصادية و الاجتماعية والسياسية ، فضلا عن أن الضرائب تعد أهم الأدوات المالية التي تستخدمها الدولة في تحقيق أهدافها عـــن طريـــق التنظيم الضريبي و السياسية الضريبية ٠

و قد اقترنت الضريبة بوجود السلطة المنظمة في المجتمع أي بوجـــود الدولة منذ العصور القديمة (القدماء المصريين) و لكن تطور مفهومها و شكلها و حجمها ووظائفها و أهدافها طبقا للتطـــور الاجتمـــاعي و السياسي و الاقتصادي الذي حدث في العصور المتعاقبة ، و للأنظمـــة السياسية و الاجتماعية و الاقتصادية التي واكبت هذا التطور ٠

و يتفق كتاب المالية العامة و الضرائب بالنسبة للتطور التاريخي للضريبة(١) إلى أن المجتمعات القديمة جدا

١-د. رفعت المحجوب المرجع السابق ذكره صـــ ١٨٩-١٩٧

د. محمد لبيب ،، ،، ،، ،، ،، صـــ ٢٧٩-٢٨٥

د. زكريا بيومي ،، ،، ،، ،، ،، صـــ ٢٢٤-٢٢٥

الممثلة في مجموعة من القبائل غير المستقرة لم تعـرف الضـريبة حيث كانت احتياجات القبيلة مشتركة و بسيطة و يتم تحقيقها باشتراك كافة أفراد القبيلة في تحقيق الاكتفاء الذاتي ٠

و مع توحد القبائل و إنشاء الجماعات المنظمة ، ثم عرفـت بعـض الدول و منها مصر نظام السلطة المركزية والدولة ، و الأسر الحاكمة المتعاقبة كانت الحاجة إلى تحقيق الأمن و العدالة و الاستقرار و الدفاع ضد أي عدوان خارجي و هي حاجات عامة تستلزم وجود إيـرادات عامه ، مما أدى بالملوك و الحكام إلى رفض أنواع من المسـاهمات العينية و النقدية والبشرية بجانب الهبات والمنح التي تقدم من الرعايا فضلا عن الجزية التي تفرضها الدولة المنتصرة على الدولة المهزومة ، و كان يوجد في مصر القديمة إلى جانب الضريبة المباشرة رسـوم التسجيل والضرائب الجمركية ، و تدفع الضريبة في صورة عينية .

و قد لجأت الدولة في ظل الإمبراطوريـة الرومانيـة إلـى فـرض الضرائب على المنتجات الزراعية و على التجارة و كانت الضـريبة تعد من أعمال السيادة تقوم به السلطة المركزية لصـالح الدولـة ، و كانت أشهر الضرائب ضريبة الرؤوس بجانـب بعـض الضـرائب الجمركية و رسوم المرور ، و أهم ما يميز الضريبة أنها كانت تعبيرا خالصا عن ضرورة دعم السلطة و فرض إرادتها دون اعتبار لرضاء أفراد المجتمع أو مقدرتهم التكليفية ٠ و قد عرفت الدولـة الإسـلامية الأولى الكثير من أنواع الضرائب المباشرة و أهمهـا : الزكـاة ، و

الجزية ، و الخراج ، و الفئ ، و الغنيمة ، و العشور و هي رسوم التجارة التي تعبر حدود الدولة الإسلامية .

ومع عصور الإقطاع " العصور الوسطي " و تفتت السلطة المركزية ، و ظهور طبقة الأمراء و النبلاء و سادة الإقطاع ظهر إلى جانب الضريبة نوع آخر من الإيرادات هو إيرادات أملاك الأمراء و توزعت سلطة فرض الضريبة على سادة الإقطاع جميعا ، مقابل جزء منها يمنح للأمراء الذين يوجدون في درجة أعلى في هرم سلطة الإقطاع .

ولكن مع ظهور الدولة القومية و عودة السلطة المركزية للملوك و الحكام اتسع نطاق فرض الضرائب و أصبحت مساهمة إجبارية كما أنها ساهمت بدرجة كبيرة في تطور النظم النيابية و ضرورة موافقة النواب على فرض الضرائب مع مراعاة قواعد العدالة و الملائمة .

ومع تزايد الحاجات العامة و مع ما يقتضيه ذلك من تزايد الإيرادات العامة اللازمة لتمويل هذه الحاجات ظهرت الرسوم و الأثمان العامة كمقابل للانتفاع بالمرافق العامة ، ثم تطورت كثير من الرسوم لتصبح ضرائب غير مباشرة و خاصة الضرائب الجمركية ، و الضرائب على الإنتاج ، و الاستهلاك ، والمبيعات. ثم ظهرت الضرائب المباشرة التي فرضت في البداية على الرؤوس ثم بعد ذلك على رؤوس الأموال الثابتة و المنقولة كنتيجة للتطور الاقتصادي و زيادة الإنتاج السلعي القائم على التخصص في ظل اقتصاد المبادلة النقدية ، ثم ظهرت

ضرائب الدخل بمختلف أنواعها سواء كان مصدره العمل أو رأس المال أو اشتراكاهما معا .(١)

و في دراستنا لنظرية الضريبة و ما يتصل بها نشير في البداية إلى وجود نوعين من الدراسات :

الأول : تخصص لدراسة الضريبة عن طريق بيان ماهيتها و تعريفها و تكييفها القانوني أي أساس فرضها ، و القواعد أو المبادئ الأساسية لهذه الضريبة ، ثم التنظيم الفني للضريبة ابتداء من أساس فرض الضريبة و مناسبة ذلك و المادة الخاضعة للضريبة وسعر هذه الضريبة و أساس تقديرها ثم تحصيل هذه الضريبة ، كما تشمل هذه الدراسات المشكلات الفنية المتعلقة بفرض الضريبة و التي تنصب على دراسة عبء الضريبة و علاقتها بتحقيق العدالة و الازدواج الضريبي ، و التهرب الضريبي ، ووحدة أو تعدد الضريبة ، و أخيرا تشغل دراسة و تحليل الآثار الاقتصادية للضريبة حيزا هاما في هذه الدراسات والتي يطلق عليها النظرية العامة للضريبة .

١- لبيان تفصيلات ذلك بالنسبة للنظام الضريبي بصفه عامة والنظام الضريبي المصري بصفه خاصة - راجع كتابنا في التشريعات الضريبية ، المرجع السابق ذكره ، الباب الأول

الثاني : وتخصص للدراسة التطبيقية المفصلة للنظام الضـــريبي فـــي داخل دولة ما من حيث القواعد والأحكام التفصيلية لكـــل ضـــريبة ، المبادىء التي تشمل السمات العامة ، شـــروط ســـريان الضـــريبة ، المبادىء التي تحكم الضريبة ، نطاق الضريبة ووعائها ، الإعفـــاءات من الضريبة ، ربط الضريبة وأداءها وتحصيلها ، وطرق الطعن التي يحددها القانون ....الخ وغير ذلك من الأحكام التفصيلية ، ويطلـــق على هذه الدراسات التشريع الضريبي (١) .

وسنقتصر في هذه المحاضرات على النوع الأول من الدراســـات اى المتعلق بالنظرية العامة بالضريبة.

وسنقتصر في الفصل الثالث في دراسة نظرية الضريبة على التعريف والأساس والقواعد العامة والتكييف والأساس القانوني لفرض الضريبة وتخصص الفصل الرابع لدراسة التنظيم الفنـــي للضـــريبة والفصـــل الخامس لدراسة المشكلات الفنية المتعلقة بفرض الضـــريبة والفصـــل السادس لدراسة الآثار الاقتصادية للضريبة.

وفى هذا الفصل الثالث سندرس الموضوعات التالية في مبحثين :

- المبحث الأول :تعريف الضريبة وعناصر هذا التعريف
- المبحث الثاني : أساس فرض الضريبة وقواعدها الأساسية

تشمل دراسة المالية العامة في السنة الثالثة والاقتصاد المالي ، والتي ننشغل بها في هـــذه المحاضرات ، والتشريع المالي والضريبي والتي سيتولى تقديمها أستاذنا الدكتور زكريـــا بيومي.

المبحث الأول

تعريف وماهية الضريبة

يمكن تعريف الضريبة بأنها: مبلغ نقدي (أو مبلـــغ مـــن المـــال) تفرضه الدولة أو احد الهيئات العامة المحلية على أفراد المجتمع طبقا لمقدرتهم التكليفية ، ويدفع جبرا، وبصفة نهائية، ودون مقابل كمساهمة إجبارية في الأعباء العامة وتغطية النفقات العامة دون النظر للمنـــافع الخاصة التي تعود عليهم ، وبغرض تحقيـــق بعـــض الأهـــداف والغايات الاقتصادية والمالية والاجتماعية والسياسية ، اى تحقيق نفـــع عام. ومن هذا التعريف يمكن تحديد العناصر أو الخصائص الأساسية للضريبة وهى :

١- الضريبة مبلغ نقدي
٢- الضريبة تفرد على الأفراد وفقا لمقدرتهم التكليفية
٣- الضريبة تدفع جبرا
٤- الضريبة تدفع بصفة نهائية
٥- الضريبة تدفع دون مقابل
٦- الضريبة تهدف إلى تحقيق النفع العام

ونتناول بالدراسة والتحليل كل عنصر بالتفصيل على النحو التالى

اولا الضريبة مبلغ نقدي :

حيث أصبحت الاقتصاديات المعاصرة جميعها اقتصاديات نقدية ، لذلك أصبح القاعدة العامة أو الأصل أن تأخذ الضريبة الصورة النقديـــة اى إن تكون مبلغا أو اقتطاع نقدي ، لم تعد الدولة تحصل على الضـــريبة في صورة عينية كجزء من الناتج أو مساهمة عينية من الأفراد فـــي تحمل الأعباء العامة إلا في حالات نادرة أو استثنائية وذلك يرجع إلى عدة أسباب منها أن الضريبة العينية لا تتفق مع العدالة فـــي توزيـــع الأعباء العامة ، ولا تحقق مبدأ شخصية الضريبة ، كما تحمل الدولـــة نفقات كبيرة في تخزين المحاصيل والمنتجات فضلا عن تعرض جزء منها للتلف كما أنة إذا كانت الدولة تعد نفقاتها العامة في صورة نقدية (كما رأينا) فيكون من الضروري أن تكون الإيرادات العامـــة هـــي الأخرى والضريبة أهم أنواعها في صورة نقدية وذلك حتـــى تكـــون عناصر الفن المالي متكاملة وتسهل عملية الرقابة بكل أنواعها •

ثانيا: الضريبة تفرض على الأفراد وفقا لمقدرتهم التكليفية

رأينا في الفصل الثاني المقدرة التكليفية للمجتمـــع كأســـاس لفـــرض الضريبة ، وكذلك المقدرة التكليفية للفرد ، وهنا مع التطور الاقتصادي ورفض ضريبة الرؤوس واختفائها والتحول من مبدأ عينية الضـــريبة إلى مبدأ شخصية الضريبة ، أصبح من الخصائص الأساسية أن يـــتم توزيع الأعباء العامة وتمويل وتغطية النفقات العامة على الأفراد ليس لمجرد كونهم مجرد أفراد في المجتمع فقـــط ولكـــن كـــأفراد ووفقـــا

لمقدرتهم التكليفية اى قدرتهم المالية على تحمل عبء الضريبة والتي تتوقف على طبيعة دخول الأفراد ، واستخدام هذه الدخول ٠

ثالثا: الضريبة تدفع جبرا

وهذا يعنى إن الضريبة عندما يتم تقريرها وتنظيمها فنيا طبقا للقواعد المحددة ، فإنها تأخذ الطابع الالزامى الجبري اى يجبر الأفراد على دفعها وليس لهم خيار في ذلك ولا يتعارض ذلك مع ما تنص علية الدساتير من وجوب تصديق البرلمان أو السلطة التشريعية على الضرائب في صورتها الكلية الضريبة تدفع او تقتطع جبرا على مستوى الفرد دون شرط توافر رضاه أو اخذ رغبته ، وما يؤكد ذلك أن الدولة تنفرد بوضع النظام القانوني للضريبة حيث تحدد وعاء الضريبة وسعرها وكيفية تحصيلها وكافة الإجراءات المتعلقة بها ، كما إن الدولة تستطيع من خلال وسائل التنفيذ الجبري إن تحصل على الضريبة في حالة امتناع المكلف عن أداء الضريبة المستحقة عليه فضلا عن تمتع الدولة بامتياز على أمواله .

والجبر هنا قانوني (١) لا معنوي بالنظر إلى أن قانون الضريبة هو تعبير عن القوة الإلزامية للقاعدة القانونية والتي تفرض على المكلف (الممول) النزول أو الخضوع لها من كافة زواياها

١- د. عادل حشيش ، د.مصطفى شيحة : مقدمة في الاقتصاد العام (المالية العامة) دار المعرفة الجامعية ، الإسكندرية ١٩٩٠ صـ ٢٥١

ولا يعنى عنصر الجبر في الضريبة جواز فرضـــها وتحصـــيلها دون ضوابط قانونيه محدده بل على العكس فيلزم أن تصدر الضريبة بقانون وليس بناءا على قانون يحدد الأحكام المتعلقة بها وتلتزم الدولة بمراعاة أحكام هذا القانون عند ربط وتحصيل الضريبة وألا كان عملها غيـــر مشروع يحق للأفراد التظلم منها أمام الجهة القضـــائية أو الإداريـــة المختصة .

٤ – الضريبة تدفع بصفه نهائيه :

ويقصد بهذه الخاصية أو العنصر إن المكلف أو الممول الـــذي يلتـــزم بدفع الضريبة ، يقوم بدفعها للدولة بصفه نهائيه ، ولا تلتزم الدولة برد قيمتها إليه يعد ذلك طالما كان ربطها وتحصيلها قد تم وفقا للإجراءات القانونية المحددة وفى هذا تختلف الضريبة عن القرض العام الإجباري الذي تلتزم الدولة قانونا برده ودفع فوائد عن قيمته في اغلب الحالات

٥ – الضريبة تدفع بدون مقابل :

ويقصد بذلك أن المكلف أو الممول دافع الضريبة لا يحصل على مقابل مباشر أو نفع خاص من جانب الدولة نتيجة دفعة لهذه الضريبة وإنما تدفع هذه الضريبة كمساهمه من الأفراد في الأعباء والتكاليف العامـــة للمجتمع دون نظر للمنافع الخاصة التي تعود عليه وهنـــا تتميـــز الضريبة عن الرسم الذي تحصل عليه الدولة جبرا من الفرد مقابل حصوله على نفع خاص .

فالفرد بوصفه ممولا لضريبة معينة لا يعود عليه نفع خاص كمقابل للضريبة ، وإنما قد يستفيد من النشاط العام للدولة باعتباره فردا في الجماعة ، وليس باعتباره دافعا للضرائب وترتب على ذلك جعل الالتزام يدفع الضريبة مناطة (١) مدى قدرة الفرد على المساهمة في التكاليف ، أو الأعباء العامة ، وليس مدى تمتعه بالخدمات أو المنافع العامة ، فالطبقات الفقيرة تستفيد كثيرا من نشاط الدولة في مجال الصحة والتعليم والأمن رغم إنهم قد لا يدفعون ضرائب أو يدفعون مبالغ بسيطة جدا تتناسب وقدرتهم على الدفع ، والعكس بالنسبة للطبقة ذات الدخول المرتفعة فقد يدفعون مبالغ كبيرة للضرائب رغم استفادتهم المحددة بالصحة والتعليم المجاني .

<u>سادسا: الضريبة تهدف إلى تحقيق النفع العام :</u>

الضريبة أهم مصادر الإيرادات العامة التي تستخدمها الدولة في تمويل النفقات العامة . وإذا كانت الدولة لا تلتزم بتقديم نفع خاص لدافع الضريبة ، فإنها ملزمه باستخدام حصيلة الضريبة وغيرها من الإيرادات العامة لتحقيق النفع العام

---

١ - د .زين العابدين ناصر : المرجع السابق ذكره صـ ١٦٢ ـ

، أي المصلحة العامة للمجتمع من اجل تحقيق مجموعه من الأهــداف والغايات الاقتصادية والمالية والاجتماعية والسياسية . وقــد شــهدت فكرة النفع العام " الحاجات العامة " تطورا ملحوظا نتيجــة تطــور الدولة وانتقالها من الدولة الحارسة إلى الدولة المتدخلة ثم إلى الدولـــة المنتجة (كما سبق إن رأينا ذلك) ، وقد ترتب على ذلك تطورا أيضا في مجموعة الأهداف التي تسعى الدولة إلى تحقيقها عن طريق النفقات والإيرادات العامة وأهمها الضريبة فكان الهدف الرئيسي للضريبة في ظل الفكر التقليدي (المالية التقليدية) مالي حيث كان يتمثل في تــوفير الإيرادات العامة اللازمة لمقابلة وتغطية النفقات العامة ، وكان ذلــك أساسه كما رأينا دور الدولة المحدود ، وضرورة الحرص على مبــدأ حياد النفقات العامة ، ومن ثم حياد الضريبة ، وحياد الموازنة ألعامــه للدولة . ولكن الضريبة في العصر الحديث (عالمنا المعاصر) وفــى ظل : الفكر المالي الحديث (المالية الحديثة أو المعاصرة) لــم تعــد موجهه لتحقيق أهداف مالية فقط ، وإنما أصــبحت تســتخدم لتحقيــق أهداف اقتصادية وأهداف سياسية وأهداف اجتماعيه .

فتستخدم الضريبة لتحقيق أهداف اقتصاديه : كاستخدام الضريبة كأداة لتحقيق الاستقرار الاقتصادي ومواجهة ما يحدث من تقلبات تنشا عن الانكماش والركود ، والتضخم الذي يحدث عبر الدورة الاقتصادية كما قد تستخدم كوسيلة لإعادة توزيع الدخول وتقليل درجة التفــاوت فــي الدخول بين طبقات وفئات المجتمع

أو تستخدم لحماية الصناعات الوطنية عن طريق بعض أنواع الضرائب الجمركية ،أو كأداة لتشجيع بعض أنواع النشاط الاقتصادي أو توجيه الموارد لبعض المناطق العمرانية الجديدة عن طريق تقرير نظام الإعفاءات الضريبية أو التخفيف من معدلات الضريبة ، كذلك تستخدم الضريبة لتشجيع الصادرات وتشجيع الادخار والحد من الاستهلاك وأشكال الاستخدام المختلفة ، وتشجيع الملكيات الصغيرة ، وتشجيع إنشاء الصناعات الصغيرة ، في مشروعات استصلاح الأراضي ، وتوجيه الشباب لنشاطات جديدة ... الخ وعموما سنعرض ذلك تفصيليا عند دراسة الآثار الاقتصادية للضريبة.

وقد تستخدم الضريبة لتحقيق أهداف سياسية : وفى هذا يقول :

احد فقهاء المالية العامة وهو لوفبنرجر (١) لم تعد الضريبة تنظيما فنيا أو انشغالا اقتصاديا في المقام الأول وإنما أصبحت على وجه الخصوص ظاهرة سياسية

ومن ثم لا تكون العدالة الضريبية فكرة محايدة لا تتغير وإنما هي تشخيص لمذهب الحزب الحاكم في الواقع الضريبي .. " لاشك إن هذا القول صحيح إلى حد كبير ونشهد جانبا لتطبيقه في السياسة الضريبية لكل من الحزب الديموقراطي والحزب الجمهوري في الولايات المتحدة الأمريكية

1-Iaufenburger,h.,:traite d'economie et de legislation financier .Tome LI , 5 eme ed .Paris , 1954, pp ; 9-15

وكذا لكل من حزب المحافظين وحزب العمال في انجلتـــرا ،فـــلا يمكن أن نغفل إمكانية استخدام الضريبة كأداة للقوة الاجتماعيـــة المسيطرة سياسيا في مواجهة الطبقـــات و الفئـــات الاجتماعيـــة الأخرى ، أو استخدام الإعفاءات الضريبية أو المعاملة الضريبية التفصيلية لصالح بعض الفئات الأخرى .

كما قد تستخدم الضريبة للمساعدة في تحقيق أغـــراض السياســـة الخارجية كاستخدام الضرائب الجمركية لتشجيع العلاقات التجارية والاقتصادية مع بعض الدول أو الحد منها تحقيقا لأهداف سياسية ، وذلك عن طريق خفض الضرائب على الواردات من هذه الدول في حالة الرغبة في الحد من التجارة معها كـــذلك قـــد تســـتخدم لتحقيق أهداف اجتماعية :ومثال ذلك إعفاء بعض الهيئات التـــي تقوم بخدمات اجتماعية من الضريبة على ذوى الأعباء العائليـــة الكبيرة ، كما قد تستخدم الضريبة لتشجيع زيادة السكان أو الحـــد من هذه الزيادة حسب ظروف كل مجتمع ، وكذلك قد تقرر الدولة فرض ضريبة مرتفعة على بعض السلع التى قد تحرمها بعـــض الأديان أو يكون استهلاكها ضار من الناحية الصحية أو الخلقية أو الاجتماعية كالمشروبات الروحية.

يتبقى لنا في نهاية هذا المبحث والخاص بتعريف الضريبة وخصائصـــها إن نشير إلى التميز ما بين الضريبة والرسم (سبق إن عرضنا لذلك في نهايــة الفصل الأول في هذا الباب) (١) ونكرر باختصار مرة أخرى إلي تشــابه كل من الضريبة والرسم في إن كل منهما عبارة عن اقتطاع نقــدي يــدفع بصفة نهائية للدولة التي تستقل بتحديد النظام القانوني له فتصدر عن طريق أداة تشريعية لها الصفة الملزمة من اجل تحصيلها واستخدامها فــي تمويــل النفقات العامة ، كما إن الدولة تتمتع بالنسبة لكل منهما بامتياز على أمــوال المدين يهما. ورغم أوجه التشابه هذه فان طبيعة الضــريبة تختلــف عــن طبيعة الرسم من حيث الفلسفة أو الفن المالي الذي يتعلق بكل منهما وذلــك من عدة نواحي (٢)

١-الضريبة تفرض بقانون (٣) ينظم كافة الأحكام المتعلقة بها مــن حيــث الشخص الملتزم بدفعها لتحديد وعائها وسعرها وبالتالي لا يمكن أن تفرض الضرائب بلوائح أو قرارات إدارية ، وإنمــا لابــد مــن موافقــة الســلطة التشريعية على إصدار قانون بها وذلك نظرا لحساسية الالتــزام الضــريبي وخطورته سواء بالنسبة للممولين أو الدولة . أما الرسم فقد رأينا انه يكفــي لفرضه أن يستند إلى قانون أو بناء على قانون ، ولذلك فان السلطة التنفيذية قد تخول من البرلمان سلطة فرض الرسوم بلوائح أو قرارات إدارية .

١-راجع: التفرقة بين الأنواع المختلفة للإيرادات ، المبحث الثالث من الفصــل الأول مــن الباب الثاني

٢-د. زين العابدين ناصر : المرجع السابق ذكره ص١٦٤

٣- تعرضنا لذلك بالتفصيل في مبحث مستقل عن قاعدة أو مبدأ قانونيــه أو دستوريه الضريبة في كتابنا – عن التشريعات الضريبية –المرجع الســابق ذكره ، الفصل الثالث من الباب الأول صــ١٤٧- صــ١٩٢

٢-الضريبة لها طابع إلزامي جبري لا علاقة له بإرادة المكلف ، فــي حين طابع الإلزام والإجبار في الرسم يرتبط إلى حد ما بإرادة المكلف ورغبته في الاستفادة من المنفعة أو الخدمة المفروض عليها الرسم .

٣-الضريبة تفرض على الفرد بدون مقابل أو نفع خاص يعود علية بمناسبة أدائها وذلك مساهمة من جانب الممول في أعباء وتكاليف الدولة العامة ، أما الرسم فأنة يدفع مقابل الحصول على خدمة أو نفع خــاص مــن جانب إحدى الإدارات أو المرافق العامة .

٤-الضريبة تفرض بقصد تحقيق أهداف مالية واقتصادية واجتماعيــة وسياسية أما الرسوم فتفرض أساسا لتحقيق الإيراد المالي للدولة مــن خلال النشاط العام الذي تؤديه بعض الإدارات التــي تفــرض علــى خدماتها كلها أو بعضها رسوم .

٥-بينما تزداد أهمية الضرائب لاعتماد الدولة عليها في أداء دورهــا واستنادا إلى إلزام الأفراد بالمساهمة طبقا لمقدراتهم التكلفية في تمويل أعباء النفقات العامة. نلاحظ عكس ذلك بالنسبة للرسوم حيــث تبــدأ أهميتها في التضاؤل وتميل دول كثيرة إلى تخفيضها أو إلغاء بعضها أو تحويله إلى ضرائب ،ذلك إن -حصيلة الدولة مــن الرســوم- لا تكون لها إلا أهمية تكميلية أو ثانوية كمورد مالي إلى جانب المــورد الرئيسي الذي يتحقق عن طريق فرض الضرائب

المبحث الثاني

أساس فرض الضريبة وقواعدها الأساسية

نناقش في هذا المبحث طبيعة الضريبة أي التكييف القانوني لها وبعبارة أخرى ما هو الأساس القانوني الذي يلتزم طبقا له الأفراد في المجتمع بأداء للضريبة ، ثم نرى أيضا القواعد أو المبادئ الأساسية التي يتعين الحرص عليها عند فرض وتحصيل الضريبة من المكلفين بها وذلك في مطلبين:-

المطلب الأول

الأساس القانوني لفرض الضريبية

اختلف كتاب وفقهاء المالية العامة في تحديد التكييف القانوني للضريبة ، أي بيان الأساس القانوني الذي تستند إليه الدولة في فرض الضرائب وإلزام وإجبار المكلفين بها بأدائها للخزانة العامة ،ويمكن القول أن هناك نظريتين في هذا الشأن :

١- نظرية تقوم على فكرة المنفعة والعقد

٢- نظرية تقوم على فكرة التضامن الاجتماعي

أولا: نظرية المنفعة والعقد:(١)

حاول الفقه المالي التقليدي في القرنين الثامن عشر والتاسع عشر :تأسيس حق الدولة في فرض الضرائب على فكرة المنفعة التي تعود على الأفراد من تدخل الدولة لإشباع حاجاتهم العامة.

(تأسيسا على مذهب المنفعة الذي كان سائدا في هذا الوقت في الدراسات الفلسفية والاقتصادية والذي أسسه بنثام) وان الضريبة فرضت كنتاج لعقد مالي ضمني بين مجموع المكلفين أو الممولين من جانب الدولة ومن جانب آخر يلتزم بمقتضاه الأفراد "المكلفون" بدفع الضرائب مقابل التزام الدولة بتحقيق منفعتهم العامة في شتى المجالات ،وترجع فكرة العقد الضمني المالي إلى فكرة العقد الاجتماعي الذي صاغه "جان جاك روسو" كأساس لوجود الدولة بناء على اتفاق ضمني بين الأفراد والدولة تنازل بموجبه الأفراد عن جزء من حرياتهم في سبيل إقامة الدولة ٠ ولكن القائلين بفكرة العقد المالي كأساس لفرض الضريبة اختلفوا فيما بينهم في تحديد طبيعة العقد وماهيتة ، هل هو عقد بيع خدمات ،أو تامين ؟أو عقد شركة طبقا لأراء كل مجموعة أو فريق .

١- د. زين العابدين ناصر ،المرجع السالف ذكره ص ١٦٦-١٩٦

١-أساس الضريبة عقد بيع خدمات :

حيث يرى القائلين بذلك اعتبار الضريبة ناتجة عن عقد بيع خدمات ، حيث يدفعها الممول كثمن للخدمات التي يتلقاها من جانب الدولة ، ويجب طبقا لمنطق هذا الرأي أن تتناسب قيمة الضريبة التي يدفعها الفرد مع الخدمات المقدمة من جانب الدولة وقد أيد هذا الرأي أدم سميث .

ومن الواضح أن هذا الرأي وإن كان يمنع تعسف الدولة في فرض الضرائب إلا أنه يتنافى مع طبيعة العلاقة بين الدولة والأفراد فيما يتعلق بإشباع الحاجات العامة أو بفرض الضرائب ، فالدولة كما رأينا تقدم خدماتها لأفراد لا بوصفهم دافعي ضرائب ولكن بصفتهم مواطنين أو مقيمين لهم حق التمتع بقدر معين من الخدمات التي تقدمها الدولة في مجالات الأمن والعدالة والصحة والتعليم ....الخ

كما أن كثير من هذه الخدمات غير قابل للتجزئة أو الانقسام وبالتالي فلا يمكن تحديد نصيب الفرد من الخدمة العامة حتى يمكن بالتالي فرض الضريبة التي تتناسب مع هذا النصيب كما أن هذا الرأي يؤدي إلى تحميل الطبقات الفقيرة بالضرائب بقدر الخدمات الكثيرة التي تعود عليها في مجالات التعليم والصحة والرعاية الاجتماعية ... الخ . وذلك يتعارض مع مبدأ فرض الضرائب طبقا للمقدرة التكليفية ، كما لا يصلح هذا الرأي كأساس لالتزام الأجيال المقبلة بخدمة الديون العامة التي عقدتها الأجيال الحالية للإنفاق على خدمات اقتصر أثرها عليها .

٢-أساس الضريبة عقد تأمين (مونتسكيو) :

يرى أصحاب هذا الرأي تكييف واعتبار العقد الضمني بين الأفـراد والدولة بمثابة عقد تأمين ، حيث يدفع الأفراد الضرائب للدولة كتأمين على الجزء الباقي من أموالهم وتمكنهم من الانتفاع بهـا علـى نحـو أفضل ، فالضريبة طبقا لهذا الرأي تعد كقسط التأمين الذي يدفعه الفرد مقابل قيام الدولة بحماية شخصه وأمواله.

وهذا الرأي يجعل الضريبة متناسبة مع أموال الممولين لا مع مقـدار الخدمات التي تؤديها له الدولة . ولا يمكن قبول هذا الرأي فهو يقصر وظيفة الدولة على أعمال الدولة الحارسة فقط في حين أن دور الدولة امتد إلى القيام بوظائف اقتصادية واجتماعية وسياسية .

كما أن مقتضى عقد التأمين وهو أساس هذا الرأي أن يلتزم المـؤمن وهو الدولة بتعويض الضرر الذي حيث للأفراد (المؤمن عليهم) في أموالهم ، بينما المسلم به أن الدولة لا تعوض الأفراد عما يلحقهم مـن ضرر بسبب ما يقع عليهم من اعتداء على أشخاصهم أو أموالهم . (١)

١-د. زكريا بيومي، المرجع السابق ذكره ص ٢٩٥

-أساس الضريبة عقد شركة :

يرى أصحاب هذا الرأي اعتبار المجتمع كله شركة مساهمة كبرى يساهم فيها الأفراد وتكون الحكومة مجلس إدارتها (أي عقد شركة) وتعتبر الضريبة التي يدفعها الفرد لهذه الحكومة بمثابة المساهمة في نفقات الإنتاج العام للشركة كنفقات الدفاع والأمن والصحة العامة والقضاء . و يتصف هذا التكييف بالبساطة و السذاجة و عدم دقة التحليل فليس من المقبول تصوير الدولة بكونها شركة ، فالأمر هنا لا يتعلق بمجموع المصالح المادية ولكن بمجموعة من العلاقات القانونية و الاجتماعية و السياسية و شبكة من المؤسسات و التنظيمات و المصالح المادية الاقتصادية و المعنوية .

و عموما يمكن القول أن نظرية تأسيس حق الدولة في فرض الضرائب على أساس فكرة العقد الذي يربط الأفراد بالدولة و الذي تتفرع منه التصورات العقدية المختلفة (بيع خدمات ، تأمين ، شركة) فكرة وهمية لا أساس لها و لم يثبت تحقيقها فالضريبة التزام جبري تفرضه الدولة و دون مقابل من أجل تحقيق الصالح العام ، و لا يمكن أن تفيد فكرة العقد (الرضائية) في تكييف الضريبة و لذلك فإن هذه النظريات التعاقدية لا تصلح كأساس لتبرير أو تكييف الضريبة قانونا.

ب- نظرية التضامن الاجتماعي :

تقوم هذه النظرية على فكرة جوهرية مؤداها أن الأفراد يسلمون بوجود الدولة كضرورة سياسية و اجتماعية تقوم على تحقيق مصالحهم و إشباع حاجاتهم العامة في شتى المجالات .

.و يقتضي التنظيم السياسي للدولة أن يقوم بين مجموعة الأفراد تضامن اجتماعي من اجل تمكين الدولة من تمويل نفقاتها العامة على مختلف الأوجه ، فيتحمل كل فرد بالضريبة طبقا لمقدرته التكليفية تضامنا منه مع بقية أفراد المجتمع.

فالتضامن الاجتماعي بين مجموع الأفراد الخاضعين لسياسة الدولة هو الذي يؤسس حقها في فرض الضريبة عليهم أو يؤسس التزامهم بالضريبة قبلها ، و بالتالي فان التصور الحديث لفكرة الدولة يؤدي إلى اعتبارها مجموعة من الأفراد المتضامنين اجتماعيا في علاقاتهم بين بعضهم البعض و إزاء الدولة التي تحكمهم و ترعى شؤونهم و تحقيق مصلحتهم.و اعتبارات التنظيم السياسي تدعو إلى تمتع الدولة كشخص معنوي عام بالسيادة و السلطة على أفرادها ، و هذه السيادة هي التي تؤدي الى فعالية التنظيمات و القوانين التي تكفل تحقيق الصالح العام ، فالتضامن الاجتماعي بين الأفراد يقترن بالسيادة التي تمارسها الدولة عليهم و يؤسس التزاماتهم الضريبية قبلها.

و من ثم يمكن القول أن التضامن الاجتماعي القائم بين أفراد المجتمع المقترن بالسيادة التي تمارسها الدولة يرتكز على معيار

سياسي و هو رابطة الجنسية بين هؤلاء الأفراد كأساس قانوني لحق الدولة في فرض الضرائب ، ثم أضيف إليه معيار آخر هو معيار التبعية الاجتماعية الذي يؤدي إلى فرض الضريبة استنادا إلى تبعية الفرد اجتماعيا لبلد معين عن طريق إقامته فيها و مشاركته في حياتها الاجتماعية العادية (الأجانب المقيمين).

و أخيرا هناك معيار التبعية الاقتصادية : الذي يؤدي إلى فرض الضرائب على الفرض الذي يمارس نشاطا اقتصاديا داخل إقليم الدولة و لو لم يكن تابعا لها سياسيا أو اجتماعيا ، و من ثم يمكن فرض الضريبة على الدخول و الثروات أو الأنشطة الاقتصادية التي يمارسها أجانب غير مقيمين إقامة عادية أو مستمرة داخل إقليم الدولة

و من ثم يكمن القول أن التضامن الاجتماعي يمثل الأساس القانوني الذي تستمد منه الدولة سلطتها في فرض الضريبة و يترتب عليه مجموعة من النتائج (١) منها:-

١- يجب التسليم للدولة بسلطة في مواجهة الأفراد لتلزمهم بالعمل وفق مصلحة المجتمع إن احتاج الأمر إلى ذلك. و من ثم تصبح الضريبة فكرة سيادية و جبرية ، و تنتفي معها شبهة الأساس التعاقدي و يتم ذلك بالطبع في العصر الحديث في ظل الهيئات النيابية التي تمنع من تحكم أو استبداد الدولة في فرض الضرائب.

١- د ٠ محمد لبيب شقير : المرجع السابق ذكره صـــ١٠٢-صـــ١٠٦

٢-تفرض الضريبة بناءا على التضامن الاجتماعي على كل الأفراد أعضاء المجتمع لأنهم حينئذ يكونون خاضعين لواجب التضامن ، ويعني ذلك مبدأ عمومية الضريبة ، أي عدم 'فاء أحد منها كما كان عليه الحل في أوربا في العهد الإقطاعي حيث كان يلتزم فقط بدفع الضرائب طبقة الشعب دون طبقة النبلاء أو رجال الدين.

٣-لا يقاس مقدار الضريبة المفروضة على الشخص بمقدار ما يعود عليه من نفع كما هو الحال طبقا لمضمون نظرية العقد و المنفعة و إنما بحسب مقدرته على المساهمة في تحمل أعباء المجتمع و هو ما يسمى بالمقدرة التكليفية للفرد كما رأينا في الفصل الثاني من هذا الباب.

و من ثم فقد يدفع صاحب الدخل المحدود (الفقير) ضريبة ضئيلة جدا أو لا يكاد يدفع شيئا ببنما يدفع صاحب الثروة أو الدخل المرتفع (الغني) من الضرائب مع ما يتناسب مع درجة ثراؤه و كسبه ، وذلك بالرغم من أن الأول يستفيد بدرجة أكبر من الخدمات العامة ، و تنعكس عليه بشكل أوضح آثار النفقات العامة ، حيث يعود عليه النفع العام بدرجة أكبر بكثير من صاحب الدخل المرتفع (الغني) من أوجه تدخل الدولة في إشباع الحاجات العامة ، و هذا ما يتفق مع اعتبارات العدالة و المساواة التي يقوم عليها التنظيم الفني الحديث للضريبة .

بعد تحليل و معرفة الأساس القانوني لفرض الضريبة نرى ما يترتب على ذلك و هو القواعد أو المبادئ الأساسية للضريبة.

المطلب الثانى

القواعد و المبادئ الأساسية للضريبة :

و هي تلك القواعد و المبادئ الأساسية التي يتعين على المشرع المالي مراعاتها و هو بصدد وضع النظام الضريبي في الدولة ، و ترجع أهمية هذه القواعد إلى ضرورة التوفيق بين مصلحة الممول من جهة و صالح الخزانة العامة من جهة أخرى.

و يعتبر آدم سميث أول من قدم قواعد أو مبادئ الضريبة و هي:-

١- العدالة و المساواة

٢- اليقين أو الوضوح و الصراحة

٣- قاعدة الملائمة

٤- قاعدة الاقتصاد

و لا تزال هذه القواعد إلى الآن ينظر إليها كمبادئ عامة يحسن الاسترشاد بها في هذا المجال ، و هي تعتبر بمثابة الدستور الضريبي الذي تخضع له القاعدة القانونية الضريبية و قيام الدولة باحترام هذه القواعد أو المبادئ عند فرض الضريبة، هو الذي يخفف من حدتها و يجعلها مقبولة لدى الأفراد ، بينما الأخلاق بها مدعاة للقول بظلم الدولة للأفراد و تعسفها في استعمال حقها في فرض الضرائب عليها. و سنرى هذه القواعد أولا ثم نرى بعض التطور في ظل المالية الحديثة.

أ-القواعد العامة لفرض الضريبة:

كما رأينا فإن هذه القواعد قدمها آدم سميث و الفكر التقليدي في المالية العامة ، و تتفق مع عدم تدخل الدولة و سيادة المبدأ الفردي ، و الحرية الاقتصادية و هي كما ذكرنا المساواة و اليقين و الملائمة و الاقتصاد .

١- قاعدة المساواة و العدالة:

و تعني هذه القاعدة أنه يتعين عند فرض الضريبة مراعاة تحقيق المساواة في توزيع الأعباء بين أفراد المجتمع ، و يرى آدم سميث أن مفهوم المساواة يقتضي أن يسهم كل أفراد المجتمع في تحمل أعباء الدولة طبقا لمقدرتهم النسبية ، و لهذا حبذ الضريبة النسبية لتحقيق مبدأ العدالة ، و أن كان الفكر المالي الحديث ينظر إلى الضريبة التصاعدية على أنها هي التي تحقق مبدأ العدالة ، و تسمح بأن يسهم كل فرد في الأعباء العامة تبعا لمقدرته المالية أو التكليفية .

و عموما فإن القاعدة الضريبية يجب أن تتحرى بصفة عامة الأفكار العامة لفكرة العدالة و تحقيق المساواة بين الأفراد و تضع من التطبيقات التشريعية ما يصون لها قدسيتها و ما يطمئن الأفراد في كل التزاماتهن الضريبية نحوها ، و يرى البعض أن القواعد الأخرى : اليقين ، و الملائمة و الاقتصاد ، ما هي إلا أوجه أخرى أو تطبيقات لفكرة العدالة.

٢-قاعدة اليقين(الوضوح و الصراحة)

و يقصد بهذه القاعدة أن تكون الضريبة معلومة و صريحة و محددة بوضوح للممول أو المكلف بشكل يقيني لا غموض فيه و لا إبهام ، أي يعرف حجم و مدى التزامه بشكل دقيق و محدد سواء كان الأمر يتعلق بتحديد وعاء الضريبة و سعرها ، و كيفية الربط و التحصيل و طريقة الدفع و كافة الإجراءات القانونية و المسائل الفنية الخاصة بالضريبة.

٣-قاعدة الملائمة في الدفع :

و تقضي هذه القاعدة بوجوب تنظيم أحكام الضريبة و على نحو يتلاءم مع ظروف و أحوال الممولين و ييسر عليهم دفعها ، و خصوصا فيما يتعلق بميعاد التحصيل و طريقته و إجراءاته ، كأن يكون ميعاد التحصيل و طريقته و إجراءاته ، كأن يكون ميعاد التحصيل في الوقت الذي يحصل فيه الممول على دخله الخاضع للضريبة ، و على ذلك تدعو اعتبارات الملائمة أن تكون القواعد الخاصة بكل ضريبة متمشية مع طبيعتها الذاتية و حالة الأفراد الخاضعين لها من مختلف الأوجه حتى يطبق النظام الضريبي في يسر و سهولة و يتجنب الصعوبات و المشاكل التي قد تنجم عن الإخلال بجوهر الملائمة.

د. زين العابدين نصر : المرجع السابق ذكره صـــ ١٧٨- ١٧٩

٤-قاعدة الاقتصاد في نفقات الجباية :

و مقتضى هذه القاعدة هي وجوب تنظيم الضريبة بحيث تتكلف الدولة أقل نفقات ممكنة في التحصيل حتى يكون إيراد الضريبة وفيرا ، حيث أن مبدأ الاقتصاد في نفقات الجباية هو الذي يضمن للضرائب فعاليتها كمصدر هام للإيرادات العامة تعتمد عليه الدولة دون أن تضيع جزءا كبيرا منه في سبيل الحصول عليه ، و يكون من الواجب إذن أن تعمل الدولة على ضغط نفقات تحصيل الضرائب إلى أقل قدر ممكن.

و التساؤل هو هل هناك قدر من التغيير في هذه المبادئ في ظل المالية الحديثة القائمة على تدخل الدولة و هذا ما سنراه .

ب- التطور في ظل المالية الحديثة :

و يعتبر علماء المالية قواعد الضريبة السابق بيانها صحيحة بقدر ما لا تتعارض مع مبادئ أخرى ، و غايات و أهداف أخرى اقتصادية و اجتماعية للضريبة ، نتيجة تدخل الدولة الاقتصادي و الاجتماعي مما أدخل بعض التطور في مفهوم هذه القواعد أدى إلى وجود تباين فضلا عن تطور مفهوم الضريبة من الحياد إلى التدخل.

١-المفاهيم المتتابعة للمساواة :

مساواة رياضية مطلقة بدون إدخال عوامل أخرى ، مساواة شخصية (مراعاة الظروف العائلية و الاجتماعية) نسبية الضريبة (نسبتها

بزيادة الدخل) تصاعدية الضريبة (تزايد نسبة الضريبة بزيادة الدخل) (و سوف نراها فيما بعد).

٢-وفرة الضريبة:

هناك ثلاث خصائص أساسية يتعين توفرها لكي نكون بصدد وفرة الضريبة :

أ- الإنتاجية : و يتمثل ذلك في شمول الضريبة ، والاقتصاد في الجباية ، و عدم الغش و التهرب (الضريبة غير المنظورة) اعتدال المعدل.

ب- الاستقرار : و يتمثل ذلك اذا لم تؤد الزيادة في معدلها الى انكماش في وعاء الضريبة مما يبطل مفعول الزيادة.

ج- المرونة : وذلك اذا لم تؤدى الزيادة في معدلها إلى انكماش في وعاء الضريبة ، مما يبطل مفعول الزيادة.

٣-الخلاف بين الوفرة و العدالة :

الضرائب المنتجة ليست عادلة ، و الضرائب العادلة ليست منتجة و هذا التعارض يظهر في الضرائب غير المباشرة ، و يقصد بالمنتجة هنا الضرائب ذات الإيراد الغزير و الوفير.

٤-تطور مفهوم الضريبة من الحياد الى التدخل:

كانت قاعدة حياد الضريبة قاعدة أساسية عند التقليديين ، و تكون الضريبة حيادية عندما لا تهدف أو لا ينتج عنها أي ضغط على

المكلفين لحثهم على عمل معين أو الامتناع عن عمل معين. و اذا كان ذلك متصورا نظريا فإنه أكثر صعوبة و تعقيدا في الواقع و ينادون أيضا لتحقيق حياد الضريبة باعتدالها أو انخفاض معدلها .

- أما عند علماء المالية الحديثين : فإن الضريبة تشكل على غرار جميع الوسائل المالية ، وسيلة يمكن للدولة أن تستخدمها للتدخل في السياسة الاقتصادية و الاجتماعية و لتوجيه النشاط القومي في هذا الاتجاه أو غيره ، و أشكال التدخل المتعدد :

أ- التدخل بزيادة عبء الضرائب أو إنقاصه بصورة إجمالية فإن تخفيضا هاما في مجموع الضرائب يدعو الى انخفاض في سعر التكلفة بالنسبة للمنتجات ، و يؤدي بالتالي إلى زيادة إمكانيات الأفراد ، و عليه يسهل إنشاء المشاريع التجارية أو الصناعية أو السياحية ، أما زيادة الضرائب فيجبر الأفراد على تخفيض استهلاكهم حتى يتجنبوا ارتفاع الأسعار من جراء عدم التوازن بين العرض و الطلب .

ب-التدخل بالتمييز بين المكلفين بالنسبة للضريبة الواحدة ، و يقصد بذلك تشجيع الأفراد بالتوجيه نحو ميدان النشاط الذي تفيد من تخفيض الضريبة ، و بإبعادهم عن ذلك الذي زيدت به الضريبة .

جـ- التدخل باقتطاع جزء من الدخول الكبيرة و الثروات الواسعة و ذلك بواسطة فرض ضرائب مرتفعة على التركات (مثلا) و التدخل لتحقيق غايات اجتماعية (المساواة بين مستويات المعيشة).

د- التدخل بإعادة التوزيع للثروة فالدولة تقتطع بواسطة الضريبة جزء من الدخول المرتفعة و تزيد مقابل ذلك بواسطة المساعدات و النفقات العامة ، الدخول الصغيرة و هذه العملية تتعلق بنظرية الضرائب ، بل و تتعداها إلى إلى دراسة النفقات العامة كما سبق أن رأينا ذلك في الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية للضريبة و سوف نتعرض لذلك عند دراسة الآثار الاقتصادية للضرائب.

٥-<u>الخلاف بين التدخل والوفرة والعدالة:</u>

ان المعاصرين لا يرفضون قاعدتي الوفرة والعدالة اللتين قال بهما التقليديين ، انما يريدون ان تتوافق هاتان القاعدتان مع مبدأ التدخل ، ولكن هل هذا التوافق ممكن وهل لا يوجد التناقض بين التدخل والوفرة ، وبين التدخل والعدالة؟

ويمكن القول ان التدخل تكون نتيجته فى بعض الحالات ان تأتى وفرة الضريبة فى الدرجة الثانية عوضا عن ان تكون هى الغاية الأساسية.

اما التدخل والعدالة ، فان وجهات النظريين التدخل والمساواة تتلاقى فى أغلب الأحيان ، وان الاثنين يتداخلان فى الواقع.

الفصل الرابع

التنظيم الفني للضريبة

هناك مجموعة من القواعد والمبادئ العامة التي تحكم الدولة عند فرض الضريبة ، مما يستلزم معه وجود مجموعة من الإجراءات التى تستهدف تنظيم الضريبة ، ويقصد بها التنظيم الفني للضريبة ، اى مجموعة الإجراءات الفنية التى يلزم أخذها فى الاعتبار منذ بدء التفكير فى فرض الضريبة وحتى يلتزم الممول بدفعها الى الخزانة العامة.

وفى هذا الفصل نقوم بمناقشة وتحليل ودراسة العديد من الموسوعات والقضايا الفنية المرتبطة بتنظيم الضريبة والتي تعد محور دراسة نظرية الضريبة ، وتشمل هذه الموضوعات أسس تحديد وعاء الضريبة والذى يثير مسألة الاختبار بين الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال وتحديد مناسبة فرض الضريبة والذي يثير مسألة المفاضلة والتفرقة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة ثم كيفية وأساليب تحديد المادة الخاضعة للضريبة ، وكذلك الأسس المتعلقة بتحديد مَقدار الضريبة وسعرها وكيفية تحصيل هذه الضريبة.

وسنقتصر فى هذا الفصل على دراسة جوانب التنظيم الفني للضريبة منذ بداية التفكير فى فرضها حتى تحصيلها ، اما المشاكل المترتبة على هذا التنظيم الفني (نقل عبء الضريبة ، الازدواج ، التهرب ....) فسنخصص لها الفصل الخامس وعلى ذلك سنقسم دراسة هذا الفصل الى المباحث التالية:

-المبحث الأول: تحديد وعاء الضريبة

-المبحث الثاني: تحديد مقدار الضريبة

-المبحث الثالث: تحصيل الضريبة

المبحث الأول

تحديد وعاء الضريبة

ويقصد بوعاء الضريبة: المادة التى تقوم عليها الضريبة او الموضوع او المحل الذى تفرض عليه الضريبة.

ولدراسة وتحليل وعاء الضريبة أهمية كبرى حيث يتعين معرفة وتحليل أساس فرض الضريبة وهل تفرض على الأشخاص أم الأموال؟ وهل يتعلق الأمر بضريبة واحدة او وحيدة ام ضرائب متعددة؟ ثم التعرف على مناسبة فرض الضريبة (التفرقة بين الضرائب المباشرة والضرائب الغير مباشرة) وأخيرا تحديد المادة الخاضعة للضريبة تحديدا كيفيا وكميا.- وعليه سنقسم هذا المبحث إلى المطالب الآتية:

-المطلب الأول: تحديد أساس فرض الضريبة

-المطلب الثاني: تحديد مناسبة فرض الضريبة

-المطلب الثالث: تحديد المادة الخاضعة للضريبة

المطلب الأول

تحديد أساس فرض الضريبة

لتحديد أساس فرض الضريبة : يثور التساؤل حول هل تفرض الضريبة على الأشخاص أم على الأموال ؟ وإذا كان أساس فرضها هو الأموال ، فالتساؤل التالي ، هل تفرض ضريبة واحدة أم ضرائب متعددة على الأموال ؟ وأخيرا إذا ما اتفق على ضرائب متعددة على الأموال كأساس لفرض الضريبة فهل تفرض على الثروة (رأس المال) أم على الداخل ؟

وسنرى هذه النقاط الثلاثة فيما يلي :

أ-الضريبة على الأشخاص والضريبة على الأموال :

الضريبة على الأشخاص : هي تلك التي تتخذ الفرد في داخل الدولة أساس لفرض الضريبة . بينما الضريبة على الأموال تلك التي تتخذ الأموال التي يملكها فرد ما (شخص طبيعي أو معنوي) أساسا أو وعاءا ماديا لفرض الضريبة .

وقد عرف التاريخ المالي الضريبة على الأشخاص ،أي الضريبة التي تفوض على الشخص أو الفرد باعتباره مواطنا بصرف النظر عما إذا كان مالكا لأموال أو ثروة أو غير مالك كجزية الرؤوس (١) في مصر حتى القرن التاسع عشر

١-د.محمد دويدار :المرجع السابق ذكره ص ١٧٧

وكبعض الضرائب التي ما زالت مفروضة على الأشخاص مقابل استعمالهم لحق الانتخاب في بعض المجتمعات الحديثة (بعض ولايات سويسرا والولايات المتحدة الأمريكية) .

والضريبة على الأشخاص منتقدة و معيبة إذ هي تفوض دون اعتداد بالمقدرة التكليفية للأشخاص ، أي مجرد تواجد فرد ما في المجتمع ، ولا تتفق مع التطور الاقتصادي والاجتماعي في الدولة الحديثة ، مما أدى إلى اختفاء الضريبة على الأشخاص واتجاه المجتمعات نحو البحث عن أساس لفرض الضريبة والذي يرتكز على الأموال والذي يحقق هدفا مزدوجا يتمثل شقه الأول في تحقيق توزيع للعبء الضريبي طبقا للمقدرة التكليفية للأفراد كما يتمثل شقه الثاني في تحقيق السهولة النسبية في تقدير المادة الخاضعة للضريبة ، من هنا كان الانتقال من الضرائب على الأشخاص إلى الضرائب على الأموال باعتبار الأموال أكثر ترجمة للمقدرة التكليفية .

ب- الضريبة الواحدة والضرائب المتعددة:

عندما استقرت الدول في العصر الحديث على اتخاذ الأموال أساسا لفرض الضريبة ، فالتساؤل هو : هل تفرض الدولة ضريبة واحدة فقط أم ضرائب متعددة ؟

وقد نادى بعض الاقتصاديين في القرنين السابع عشـر والثـامن عشر بفرض ضريبة واحدة ، و أبرز هؤلاء الطبيعيـون الـذين نادوا بفرض ضريبة واحدة على الزراعـة (طبقـة المنظمـين الزراعيين) .... باعتبارها القطاع الوحيد الذي ينتج الفـائض (الناتج الصافي) ثم نادى الاقتصادي الأمريكي هنري جورج فـي عام ١٨٧٩ بفرض ضريبة واحدة على الربح العقاري ، كما نادى آخرون بفرض الضريبة الواحدة على مصادر أخرى كالمصـانع والمناجم . وحديثا(١) يميل أنصار نظام الضريبة الواحـدة إلـى فرضها على الدخل العام الذي يحققه الفرد خـلال السـنة مـن مصادر متعددة ويرون أن فرضها يتبقى أكثر مع اعتبارات العدالة والمقدرة التكليفية للمكلفين وأنها تؤدي إلى مساهمة الفـرد مـرة واحدة في الأعباء العامة وأن نظامها يتسم بالبساطة والوضوح ، كما لا يتطلب نفقات كثيرة ويمكن إعمال مبدأ شخصية الضـريبة والتصاعد الضريبي مما يسمح بتحقيق العدالة ووفرة الحصيلة .

غير أن خصوم الضريبة الواحدة يرون عدم وفـرة حصـيلتها ، وعدم مسايرتها للأوضاع الاقتصادية المعاصرة التي تتعدد فيهـا مظاهر النشاط الاقتصادي

- د٠ زين العابدين ناصر ، المرجع السابق ذكره صـ١٩٨- صـ٢٠٠

ويزداد فيها مقدار تدخل الدولة ومن ثم تزداد أعباء ونفقات الدولـــة ، مما يؤدي إلى التوسع في فرض الضرائب بتنوعها وتعـــددها بحيـــث تستوعب كافة الثروات والدخول والمهن أو الأنشطة التـــي يمارســـها الإدارة ، لذلك فإن أنصار الضرائب المتعددة يـــرون فيهـــا البســـاطة العملية التي تتماشى مع الاعتبارات الواقعية للأفراد والدولة ، كما أنها أقرب إلى فكرة العدالة والمساواة بين الأفراد ، حيث يتلاقـــى الفـــرع الآثار السيئة من وجهة نظر العدالة في ضريبة معدلة عنـــد فـــرض الضرائب الأخرى ، ويتمكن من تطبيق الضرائب بأسعار معتدلـــة لا يشعر الأفراد بوطأتها .

وبالتالي فلا يفكرون في التحايل على القانون والتهرب من دفعها كمـــا تثور مشكلة اختيار المادة الخاضعة للضريبة أو وعائها حيث لن يتفق في شأن تحديدها الكتاب والهيئات المختصة ، وكنتيجة لما يؤخذ على نظام الضريبة الواحدة فإن الاتجاه الغالب في معظم الدول هو تطبيـــق نظام الضرائب المتعددة ، على أنه يتعين عـــدم المغـــالاة فـــي ذلـــك ومراعاة اعتبارات العدالة ، وتنمية وتطوير مؤسسات النظام الضريبي ، ومواجهة ظاهرة التهرب الضريبي .

ج-الضريبة على الثروة (رأس المال) والضريبة على الداخل :

إذا كان من المتفق عليه أن أصبحت الأموال هي أساس فـــرض الضريبة في المجتمعات الرأسمالية المعاصرة مع سيادة أو غلبـــة الأخذ بنظام الضرائب المتعددة

فإن التساؤل الذي يثور هو في نطاق الأموال أيهما أكثر تعبيرا عن المقدرة التكليفية للأشخاص .... الثروة أم الدخل ؟ (١).

يقصد بالثروة :مجموع ما تحت تصرف الفرد من قيم استعمال في لحظة زمنية معينة ، يستوي في ذلك أنت تأخذ الشكل العيني لأرض أو عقار مبني أو سلع إنتاجية أو استهلاكية ، أو أوراق مالية (أسهم ومستندات) أو مبلغ من النقود .

أما الدخل : فهو ما يحصل عليه الفرض بصفة دورية على نحو مستمر من مصدر معين قد يتمثل في ملكيته لوسائل الإنتاج أو في عمله أو فيهما معا فرادى أو مجتمعين ، وهو يؤخذ كقاعدة عامة.

صورة نقدية في المجتمعات الحديثة ، إلا أن هذا لا ينفي إمكانية الحصول على بعض الدخل في صورة (عينية الحصول على جزء من الأجر في صورة كمية من السلع أو كما إذا استبقى منتج جزءا مما يقوم إنتاجه لاستهلاكه الخاص) .

١-د.محمد دويدار : المرجع السابق ذكره ص ١٧٨-١٧٩

ويمكن القول أن المجتمعات الرأسمالية المعاصرة قد شـهدت تطـوراً يتمثل في الازدياد المستمر في أهمية الدخل كأساس لفرض الضـريبة بعد أن كانت الثروة هي الأساس الأول لفرضها وذلك باعتبار الـدخل أكثر عبيراً عن المقدرة التكليفية وخاصة في خلال النصف الأول من القرن العشرين (٢٠)حيث انتقل وعاء الضريبة من الثروة إلى الدخل وذلك للأسباب التالية :-

١-نتيجة لتطور الاقتصاد النقدي تطورت الثروة المنقولة وأصـبحت تشغل المكان الهام وتأخذ صور متعددة معادن نفيسة عملات وطنيـة وأجنبية قيم منقولة وتطور الثروة المنقولة يجعل من الصـعب علـى الإدارة تقديرها ومن ثم لزم البحث عن أساس آخر لفرض الضريبة .

٢-تناقصت أهمية الثروة العقارية نظراً للقيود المتزايدة علـى حـق الملكية وما يتفرع منه من حق استغلال

٣-من ناحية أخرى بدأ الدخل الناتج من العمل يتزايد في أهميته علـى هذا النحو أصبح الدخل أساساً هو معيار المقدرة التكليفية ممثلاً للوعاء الأساسي للضريبة وفي الحالات التي ينجم فيها الدخل عـن الملكيـة تكون الثورة هى الممثلة لوعاء الضريبة وإنا بطريـق غيـر مباشـر بالإضافة إلى ذلك قد تكون عناصرها محالاً للضريبة عند انتقالها للبيع أو بالميراث ولكن اختيار الدخل كتعبير عن المقدرة التكليفية وبالتـالي كأساس لفرض الضريبة ورد صعوبات :-

١-فليست كل عناصر الدخل نقدية : فالبعض منها قد يكون – كما رأينا- عينية ، وبالتالي ذلك الجزء من الناتج الزراعي الذي يستهلكه المنتجون (الاستهلاك الذاتي) هذه العناصر العينية يصعب تقديرها.

٢-حتى بالنسبة للدخول النقدية يكون من الصعب الوصول إلى تقدير صحيح بالنسبة لبعضها خاصة تلك التي لا يقوم أصحابها بإمساك دفاتر وتلك التي تتمي المحاسبة المتعلقة بها وراء مبدأ سرية الأعمال الذي يعتبر أساساً من أسس نشاط المشروع الفردي .

٣-صعوبة ثالثة يثيرها ما يسمى على نحو غير منشط "بفائض القيمة "وهى ثروة تقع في مركز وسط المال والدخل وتتمثل في زيادة قيمة رأس المال الذي يستهلكه شخص معين بمرور الوقت على أن تكون الزيادة حقيقية (الأخذ في الاعتبار انخفاض القوة الشرائية للنقود) وهي زيادة من وجهة نظر الفرد في علاقته بالآخرين ، ولكنها ليست زيادة من وجهة نظر المجتمع اذ لم تزد الطاقة الإنتاجية التى تحت تصرفه ، بفرض ضريبة على (فائض القيمة)هذا لا يمكن أن يعزى إلا لأسباب فنية : فمن الوقت الذي يصبح فيه الدخل الوعاء الأساسي للضريبة فإن الرغبة في زيادة حصيلة الضرائب تؤدي إلى توسيع مفهوم الدخل ليحتوى عناصر تقع فى الواقع فى نطاق الثروة خاصة في مجتمع تكثر فيه نشاطات المضاربة .

بل تكون فيه الأسواق (سوق رأس المال ، البورصة) قائمة على المضاربة .

-على هذا النحو يمكن القول أن أساس فــرض الضــريبة فــي المجتمعات الرأسمالية المعاصرة ، هو الــدخل كقاعــدة عامــة والثروة استثناء ، وإذا ما استقر الأمر بالنسبة لأســاس فــرض الضريبة تعين اختيار المناسبة التى تصيب فيها الضريبة المــادة التى اختيرت أساساً لفرضها وهذا ما نراه فى المطلب الثاني.

المطلب الثاني

اختيار مناسبة فرض الضريبة(١)

إذا انتهينا إلى أن الأساس العام لفــرض الضــريبة فــي المجتمعــات الرأسمالية المعاصرة هو الدخل ، واستثناء على هــذا الأصــل تؤخــذ الثروة كأساس لفرض الضريبة ، تمثلت الخطوة التاليــة فــي اختيــار مناسبة فرض الضريبة أى اختيار النقطة التى يمكــن التــدخل عنهــا لإجبار الأفراد على التنازل عن جزء من المادة التى اختيرت أساســاً لفرض الضريبة ، هذا الاختيار تتنازعه عدة عوامل مختلفة أخذها فى الحسبان عند القيام بها :

-إذ يتعين أولا تحديد مناسبة فرض الضريبة ، وقت يسهل فيه تحديــد المادة الخاضعة لها أي يسهل التعرف عليها وتحديدها .

-كما يتعين ثانياً البحث عن أكثر الأوقات مناسبة للوصول إلى تقــدير لقيمة هذه المادة ، أى البحث عن المناسبة التى يسهل فيها عملية تقدير المادة الخاضعة لضريبة .

-كما أن هناك عوامل أخرى يتعين اعتبارها – تختلــف بــاختلاف الهدف من الضريبة التى يراد فرضها.

١- د ٠ محمد دويدار : المرجع السابق ذكره صـــ١٨١-١٨٦

١-فإذا كان الهدف من الضريبة مالياً مثلا كان لاعتبار وفرة الحصيلة أو للوقت الذي تدر فيه الضريبة الإيراد أهمية خاصة عند اختيار مناسبة فرضها .

٢- إذا كان الهدف من الضريبة اقتصادياً كالحد من الاستهلاك مثلا كان عاملاً يتعين اعتباره عند تحديد مناسبة فرض الضريبة عن طريق الاختيار بين فرضها على الدخل عند الحصول عليه وبين فرضها عند اتفاق في صورة ضريبية غير مباشرة وهذا اختيار يتوقف كذلك على المفاضلة لبن تحقيق الهدف عن طريق التأثير على الدخول أ، على الأثمان (الأسعار).

٣-وإذا كان الهدف اجتماعياً (كالتقليل من الفوارق الاجتماعية عن طريق الحد من الثروات الكبيرة مثلاً) كان لذلك أهميته عند اختيار مناسبة فرض الضريبة ، فتفرض على الثروة عند انتقالها من شخص الى آخر عن طريق الميراث (إذا يلقى الحد من الثروة فى هذه المناسبة مقاومة أقل من جانب من تنتقل أليه الثروة ، كما تأثيره غير الميراث على الباعث على الإنتاج والادخار يكون أقل).

أ-فإذا ما اختيرت الثروة أساساً لفرض الضريبة ، فما هى أنسب المناسبات التي يمكن أن يتحقق فيها هذا الغرض ؟

وجود الثروة يفترض شيئاً من الاستقرار لدى الشخص الذي يكون مالكاً لها ، أهم صعوبة يصادفها فرض الضريبة عليها هو تقدير هذه الثروة ومن ثم استلزم الأمر انتهاز فرصة إعادة تقديرها ، بواسطة الإفراد لجعلها مناسبة لفرض الضريبة إعادة التقدير ن بواسطة الأفراد لجعلها مناسبة فرض الضريبة إعادة التقدير هذه لا تأخذ محلاً فى العادة إلا عند انتقال الثورة بين الأفراد بمقابل في حالة البيع مثلاً ، وبغير مقابل فى حالة الميراث مثلاُ ، فى هذه الحالة الأخيرة تفرض الضريبة على الثروة عند انتقالها بمناسبة الوفاة وتسمى ضريبة التركات .

ب-أما إذا اختير الدخل أساساً لفرض الضريبة فهناك مناسبات لفرض الضريبة ، فرض الضريبة عند الحصول على الدخل ، أو فرضها عن الإنفاق :

أولا: إذا ما رؤى وفقاً للاعتبارات السابقة عند اختيار مناسبة فرض الضريبة (فرض الضريبة على الدخل عند الحصول عليه ثارت مسألة التفرقة بين الأنواع المختلفة من الدخل ، هذه الأنواع يمكن أن ترد إلى طائفتين من الدخول :

١-دخول تنتج عن العمل ، كالأجور والمرتبات وما في حكمها

٢-دخول تنتج عن الملكية : كربيع الأرض والعقـارات المبنيـة والفوائد والأرباح أيا كان نوع النشاط الذي تأتي منه الأرباح .

٣-قد ينتج الدخل عن اشتراك العمل مع رأس المال بالنسبة لشـخص الواحد ، كالدخل الذي يعود على شخص بالتجارة استخداماً لجزء مـن رأس المال وهو ما يسمى أحيانا "بالدخل المختلط".

وإذا اختير الحصول على الدخل مناسبة لفرض الضريبة فقد تفـرض ضرائب تتعدد أنواع الدخل تسمى ضرائب نوعيـة ، وقـد تفـرض ضريبة عامة تشمل جميع أنواع الدخل التي يحصل عليها المكلـف ، وقد يكون جمعاً بين الأمرين فتفرض ضرائب نوعية وضريبة عامـة على الإيراد.

ثانياً : إذا ما رؤى فرض الضريبة على ادخل عند اتفاقـه أى عنـد شراء السلع والخدمات : كنا بصدد ضرائب تـرض فـي مناسـبات مختلفة تقع فى المراحل المختلفة الى تمر بها السلع والخـدمات مـن المنتج الى المستهلك ، وهى مراحل تتمثل فى انتقال السلعة من المنتج الى تاجر الجملة ، الى تاجر التجزئة ثم الى المستهلك واختيار أى من هذه المناسبات لفرض الضريبة على ادخل عند إنفاقه (استهلاكه)مـن هنا سميت ضريبة على الاستهلاك (أو ضريبة على المبيعـات كمـا حدث أخيراً).

وقد تفرض الضريبة عند الإنتاج ، وتحصيلها الإدارة من المنتج وتسمى رسم إنتاج وقد تحصل الضريبة من تاجر الجملة أو تاجر التجزئة في صورة ضريبة على رقم الأعمال ، كما قد تحصل من التاجر المستورد فى شكل رسوم جمركية على الاسترداد فى حالة ما إذا كان إنتاج السلعة يتم فى خارج إقليم الدولة (الضرائب الجمركية).

أياً ما كانت المناسبة التى تفرض فيها الضريبة خلال مراحل انتقال السلعة من المنتج الى المستهلك فالضريبة تضاف إلى الثمن وذلك حتى تصل إلى المرحلة النهائية التى يشترى فيها المستهلك السلعة – وذلك في حالة فرض الضريبة على سلع أو خدمة استهلاكية ويدفع فيها ثمناً يتضمن الضريبة المفروضة على السلعة .

***التفرقة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة :**

وتثور هذه التفرقة بمناسبة فرض الضريبة ويفرق علماء المالية العامة فى نظرة الضريبة بين ضرائب مباشرة ، وضرائب غير مباشرة ، بعض هذه الأخيرة وهو الغالب يكون على الاستهلاك ، والبعض الآخر يكون على الثروة عند انتقالها ، وهذه التفرقة قديمة ولا تزال تثير الكثير من النقاش من وقت إلى آخر حول فائدتها (وهى مدى إسهامها فى التعرف على طبيعة الضرائب وأثرها فى الحياة الاقتصادية) ومعاييرها

أولاً: معايير التفرقة بين الضرائب مباشرة والغير مباشرة:

هناك معايير قانونية ومعايير اقتصادية

أ- وفقا للمعيار القانوني : تعتبر الضرائب مباشرة اذا كانت الإداري تفرضها وتحصلها كل سنة عن طريق علاقة مباشرة اذا كانت الإدارة تفرضها وتحصلها كل سنة عن طريق علاقة مباشرة بينها وبين شخص معين بالاسم ، وتعتبر الضرائب غير المباشرة اذا كانت تنعدم هذه العلاقة المباشرة على أفراد معينين بالإدارة ويعبر عن ذلك بأن الضريبة تكون مباشرة إذا كانت هناك سجلات للمكلفين تدون فيها أسماؤهم .

أما إذا لم توجد هذه السجلات بأسماء المكلفين فتكــون الضــريبة غير مباشرة وهذا المعيار لتفرقة لا يمكن قبوله من وجهة النظــر الاقتصـــادية اذ يترتب على الأخذ بـــه أن الضـــرائب ذات الخصائص الاقتصادية الواحدة تعتبر مباشـــرة أو غيــر مباشرة وفقاً للطريقة التى تختار لتحصيلها من الضـــرائب على السيارات الخاصة مثلاً ضرائب علـــى الاســـتهلاك (على الداخل ضد إنفاقه)رغم أنها تحصل وفقـــاً لقـــوائم بأسماء من يمتلكون السيارات .

ب-المعايير الاقتصادية :

حاول الكتاب ابتداء من "جون استيوارت ميل" تقديم معيار اقتصادي للتفرقة ين الضرائب المباشرة والضرائب غيـــر المباشرة وهناك عدة معايير منها :

١- معيار من يتحمل عنه الضريبة

٢- معيار أي العمومية والشخصية

٣-معيار ثابت واستقرار الوعاء الضريبي

٤-معيار الدخل عند إنتاجه والدخل عند اتفاقه .

١-من يتحمل عبء الضريبة : اعبروا الضرائب مباشرة اذا كان من تفرض عليه ويدفعها لخزانة العامة يتحمل بعثها بصفة نهائية ولا ينتقل هذا العبء لشخص آخر ترتبط به وعلاقة اقتصادية وتعتبر الضرائب غير مباشرة اذا كان عبؤها ينتقل هذا من المكلف القانوني الى شخص أخر .

ولكن يعيب هذا المعيار أن كل الغرائب قد ينتقل عبؤها ، وقد لا ينتقل ومن ثم البعض تعديل هذا المعيار باعتبار الضريبة مباشرة اذا كان المشروع قد قص أن يتحمل بعبئها من هو مكلف يدفعها للخزانة وغير مباشرة اذا كان قد صد ان ينتقل عبؤها ولكن ظاهره تقل عبئ الضريبة تأخذ مكاناً بعد أن تكون نية المشرع قد تكونت كما أنها مستقلة عن هذه النية .

٢-معياري العمومية والشخصية : حاول البعض تقديم هذين المعيارين : فالضريبة المباشرة هي الضريبة التى لا تصيب المادة الخاضعة لها فى عمومتها .

إذ هى تميز بين المجموعات المختلفة من المكلفين وبين أنواع الدخل يحسب مصادرها ويوجد التميز ليس فقط وفقا لـلإدارة المشرع وإنما كذلك لعدم دقة النتائج التى توصلنا إليها طريق التقديم الكمي لمادة الخاضعة للضريبة وكذلك لوجود فـرص التهرب من الضريبة .

أما الضريبة غير المباشرة : فهى تصيب المادة الخاضعة لها (الدخل عند إنفاقه على الاستهلاك مثلاً) فى عموميتها اذ يصعب الغش فى تقدير قيمة المادة الخاضعة لها أو التهرب منها ،

وكذلك الضرائب المباشرة هى التي يمكن التوصـل الـى شخصـية الضريبة على نحو دقيق وفردي بينما فى حالة الضرائب غي المباشرة لا تكون الشخصية الا تقريبية وجماعية (كالتفرقة بين الكلفـين وفقـا لاستهلاكهم لسلع استهلاكية كمالية يكون سعر الضريبة عليها مرتفعـاً أو لسلع استهلاكية ضرورية يكون السعر عليها منخفضاً)

٣- وهناك كذلك معيار ثبـات واسـتقرار الوعـاء الضـريبي فالضريبة المباشرة تفرض على وعاء يتمتع بالثبات والاسـتقرار النسبي كالدخول أو الثروات والضرائب غير مباشرة فهي التـي تفرض على وقائع أو تصرفات عارضة كعمليات التداول أو نقل الملكية وهي لا تتمتع بالثبات أو الاستقرار النسبي وهذا المعيـار غير واضح قد أثارت ضريبة التركات مشكلة .

٤-الدخل عند إنتاجه وادخل عند إنفاقه : أكثر المعايير صـــلاحية كأساس لهذه التفرقة هو اعتبار الضريبة المباشرة اذا فرضت على ادخل عند إنتاجه وغير مباشرة اذا فرضت على ادخل عند إنفاقه (وخاصة على السلع والخدمات الاستهلاكية).

*وفقاً لهذا الاعتبار تختلف الضرائب المباشرة عن الضرائب غير المباشرة : أولاً : فى أن الأولى (فيما عدا الضرائب المباشرة عل دخل العمل والأجور) يدفعها دون الدخول المرتفعة وفقاً لمقدرتهم التكليفية بينما يحمل بالضرائب غير المباشرة كل أفراد المجتمـــع بما فيهم ذوي الدخول المحدودة .

*من ناحية أخرى تحتوى زيادة الضرائب غير المباشرة : عـــن طريق رفعها للأسعار – على عنصر تضخمي بينما تؤدي زيادة الضرائب المباشرة الى أثر عكسي اذ هي تتضمن الدخول المعدة للإنفاق وتتميز الضرائب غير المباشرة فى أنها أكثـــر حصـــيلة وخاصة فى حالة فرضها عل سلع ضرورية وأسل في تحصـــيل خاصة فى السلع المستوردة كما أن الخزانة تحصل على الإيـــراد الناتج عنها بسرعة وسنرى فيما يلى المفاضلة بـــين الضـــرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة .

ثانياً : المفاضلة بين الضرائب المباشرة
والضرائب غير المباشرة (١)

رأينا وجود عديد من معايير التفر قة بين الضـــرائب المباشـــرة والضرائب غير المباشرة وكان ذلك انعكاساً لوجهات النظر مـــن كتاب وفقهاء المالية العامة فى تفضيل معيار عـــن آخـــر كـــذلك كثرت الكتابات والآراء في المفاضلة بين كـــل مـــن الضـــرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة ، وفي تقديم مزايا وعيوب كل منها ، ومن ثم فضلية كل منهما ،كما نرى فإن التطبيق العملـــي يأخذ بالنوعين مع اختلاف فى الوزن النسبي لكل منهمـــا طبقـــاً لاعتبارات وأسباب سياسية واقتصادية وفنية تتعلق بكفائة النظـــام الضريبي القائم وقد رتبه وخاصة فى مواجهة التهرب الضـــريبي وتحصيل الضريبة ،وسنرى مزايا وعيوب كل منها .

١-د . عاطف صدقى : المرجع السابق ذكره صـــ٢٢٩-صـــ٢٥٥

١-**مزايا وعيوب الضرائب المباشرة :**

أولاً : المزايا: ويمكن تلخيصها فيما يلى :

١-**الثبات النسبي لحصيلة هذه الضرائب المباشرة :**

ذلك أن هذه الضرائب تفرض على عناصر معظمها ثابت نسبياً كدخول الملكية ورأس المال ، حيث لا تتأثر هذه العناصر كثيراً ولا تتغير بسرعة مما يجعل إمكانية اعتماد الدولة عليها فى الحصول على مورد مضمون وثابت نسبياً ، كما يمكن زيادة حصيلة الضرائب المباشرة بسهولة وقت الحاجة عن طريق رفع سعرها ، ولكن يلاحظ أن حصيلة بعض أنواع هذه الضرائب مثل الضريبة على الأرباح التجارية - والصناعية أكثر تأثراً بالأزمات.

ولذلك يمكن القول أن فكرة الثبات النسبي فقدت بعض أهميتها فى الوقت الحاضر حيث كما ذكرنا فإن مجموعة الدخول وراس المال الخاضع لهذه الضرائب يتأثر الظروف الاقتصادية من حيث الركود والتضخم ومن ثم فلم تعد حصيلة الضرائب ثابتة بالمعنى التقليدي وإن كانت تجبي فى مواعيد دورية ومنتظمة الى حد يحفظ لها جانباً من الثبات النسبي .

٢-تحقيق اعتبارات العدالة :

تعتبر الضرائب المباشرة أكثر أخذاً باعتبارات العدالة بالمقارنة بالضرائب غير المباشرة حيث تفرض طبقاً للمقدرة التكليفية للمكلفين فضلاً عن مراعاة الظروف الشخصية والاجتماعية وتطبيق نظام التصاعد فى سعر الضريبة وتيسير عملية التحصيل...

٣-من حيث الاقتصاد :

تتميز الضرائب المباشرة نتيجة وضوحها وثبات العناصر التى تخضع لها هذه الضرائب بقلة تكاليف الجباية ، كما أن الدولة تستطيع أن تزيد من سعرها فتزداد حصيلتها وخاصة فى أوقات الحروب والأزمات ، أو حدوث عجز فى الموازنة العامة للدولة .

٤-توافر قاعدة الملائمة:

حيث أن الضرائب المباشرة ، تفرض على مكلفين (ممولين) محددين ومعروفين للإدارات الضريبية فإنه تتوافر لها قعدة الملاءمة أكثر من الضرائب غير المباشرة ، حيث تستطيع الأجهزة الضريبية المختصة اختيار طريقة الدفع وشروطه ومواعيده الملائمة لكل فئة من المكلفين ، كما يمكنها تسهيل عملية تحصيل دين الضريبة عن طريق التقسيط .

٥-تؤدي إلى زيادة الوعي الضريبي :

مجموعة الإجراءات المتصلة بربط وتحصيل هذه الضريبة تؤدي إلى علاقة مباشرة بين الأجهزة الضريبية والمكلفين (وهذا لا يتوافر في الضرائب غير المباشرة) والأصل أن يؤدي ذلك على زيادة الشعور والإحساس بأداء واجب المساهمة في تحمل الأعباء العامة وتمويل النفقات العامة والرقابة عليها وعدم التهرب ومن ثم زيادة الوعي الضريبي .

ثانيا:العيوب والانتقادات : ويمكن تلخيصها فيما يلي :

١-شعور المكلف بعبء الضرائب المباشرة مما قد يدفعه على مقاومتها ومحاولة التهرب منها خاصة إذا ارتفعت أسعارها وتعددت أنواعها ، وصاحب ذلك قلة الوعي الضريبي واستغلال بعض الثغرات القانونية وغيرها (وسنناقش ظاهرة التهرب في الفصل القادم) .

٢-تخالف الضرائب المباشرة في بعض الأحيان مبدأ عمومية الضريبة وذلك عن طريق التمييز بين المكلفين ليس طبقا للظروف الشخصية فذلك يتفق وقاعدة العدالة وإن كان يقلل من مبدأ اشتراك المواطنين جميعا في تحمل الأعباء العامة ولكن التمييز يكون عن طريق المغالاة في تقرير العديد من الإعفاءات الضريبية لكثير من الفئات والقوى الاجتماعية المسيطرة .

٣-يترتب على طول الإجراءات التي يستلزمها ربط وتحصيل الضرائب المباشرة في كثير من الحالات تقيد حرية الدولة في وضع سياستها المالية ، ويزيد من ذلك تردد الحكومات في التنفيذ على أموال المدينين بتلك الضرائب ، غير أنه مما يخفف من هذا العيب تحصيل الضريبة عن طريق الحجز عند المنبع أو من واقع الإقرار الذي يقدمه الممول أو تحصيل دفع مقدما تحت الحساب .

٤-تؤدي الضرائب المباشرة إلى كثرة المنازعات الضريبية بين المكلفين والأجهزة الضريبية المختصة ، بسبب ما تقوم به الأخيرة من تعديلات وتصحيحات في الإقرارات المقدمة من المكلفين أو الممولين .

ب-مزايا وعيوب الضرائب غير المباشرة :

أولا : المزايا : ويمكن تلخيصها فيما يلي :

١-سهولة الدفع ووفرة الحصيلة :

تتميز الضرائب غير المباشرة عن الضرائب المباشرة بسهولة دفعها من جانب المكلفين بها ، حيث أنها تعد جزءا من ثمن السلع أو الخدمة ، أي تكون متضمنة في ثمن البيع ، كما تتميز الضرائب غير المباشرة بوفرة حصيلتها حيث يتسع نطاقها ليشمل كافة المعاملات المتعلقة بالإنتاج والاستهلاك والتداول والإنفاق كما سبق ورأينا ، ويدفعها جميع المكلفين حتى أصحاب الدفع المحدود ، كما تتميز بكونها أكثر مرونة من الضرائب المباشرة

حيث أن حصيلتها تتغير بطريقة مباشرة وسريعة طبقا لتغير الأوضاع الاقتصادية من التوسع والانتعاش والارتخاء حيث تزداد الحصيلة ألي الركود و الكساد حيث تقل الحصيلة ، و عموما فأن الضرائب غير المباشرة تعتبر مصدر سريع ومستمر للإيرادات طوال السنة المالية (ضريبة المبيعات) بعكس الضرائب المباشرة .

٢ – **عدم إمكانية التهرب من الضرائب الغير المباشرة :**

كما لا يشعر المكلف بشدة وطأتها أو ثقل عبئها و لـذلك للوهلة الأولي عبئها على كثير من السلع و الخدمات و عمليات الأنفاق والتداول ، بعكس الضرائب المباشرة التي يشعر المكلف بثقل عبئها فيحاول التهرب منها .

كما أن عنصر الإجبار في الضرائب غير المباشرة اقل وضوحا منه في الضرائب المباشرة ، حيث أن المكلف بالضرائب غير المباشرة يمكنه إنقاص الكميات التي يستهلكها من السلع المفروضة عليها و من ثم تؤدي الي الحد من الاستهلاك و قد يساعد ذلك في زيادة الادخار الذي يمكن توجيهه الي الاستثمار غير انه اذا كانت هذه السلع ضرورية وأساسيه فسوف تؤثر الضرائب غير المباشرة في هذه الحالة علي مستوي الإشباع و مستويات المعيشة .

٣- الضرائب غير المباشرة أكثر وفرا في نفقات الجباية والتحصيل ، حيث انها تفرض عادة علي السلع و الخدمات أثناء التداول (الإنفاق) من المنتج و المستورد الي التاجر الي المستهلك و بالتالي لا تحتاج الي عدد كبير من الموظفين ولا يترتب عليها منازعات .

٤- تمتاز الضرائب غير المباشرة عن الضرائب المباشرة في أوقات تدهور قيمة النقود ، أي عند سيادة ظاهرة التضخم و ارتفاع الأثمان و انخفاض القوة الشرائية للنقود ، يرجع ذلك الي ان الفترة التي تنقضي ما بين ربط الضريبة و تحصيلها اقصر عادة في الضرائب غير المباشرة عنها في الضرائب المباشرة مما يترتب علية ان تكون القيمة الحقيقة للمبلغ المتحصل فعلا من الضريبة قريبه من القيمة الحقيقيه للمبلغ المقدر تحصيلة .

ثانيا : عيوب الضرائب غير المباشرة : ويمكن بيانها فيما يلي :

١- **غير عادلة** : الضرائب غير المباشرة تصيب كافة أفـراد المجتمع دون تمييز بين أصحاب الـدخول المرتفعـة وأصـحاب الدخول المحدودة و الثابتة ، كما أنها تشمل كافتا السلع والخدمات ومن بينها السلع والخدمات الضرورية او التي تشـبع الحاجـات الأساسية ، و من ثم يكون عبئها اشد وطأة و أكثر ثقلا علي ذوي الدخل المنخفض و التي تمثل الغالبية ، و من ثم يمكن القول أنهـا تتناسب تناسب عكسيا مع القدرة التكليفية للمكلفين مما قد يتعـين معه ان يكون سعرها تصاعديا أي مرتفعا مـع ارتفـاع المقـدرة التكليفية للمكلفين وان يكون فرشها بأسعار اعلي بالنسـبة للسـلع الكمالية و الترفيهية ، و أسعار اقل او رمزيـه بالنسـبة للسـلع الضرورية .

٢- تتميز الضرائب غيـر المباشـرة بتأثرهـا بالأوضـاع الاقتصادية السائدة ، أي بطبيعة النشاط الاقتصـادي و الأزمـات الاقتصادية ، و يؤدي ذلك الي تأثر حصيلتها و عدم ثباتها ، كمـا انها تخضع للتقديرات الشخصية للمكلفين بها فقد يقلل الأفراد مـن حجم استهلاكهم للسلع و الخدمات التي تكـون الضـرائب غيـر المباشرة (و هي جزء من الثمن) عليها مرتفعه مما يؤثر فـي الحصيلة .

٣- تتميز الضرائب غير المباشرة باقتطاعها لجزء غير يسير من دخول الطبقات محدودة الدخل و هذه الطبقات تتميز بميل مرتفع للاستهلاك و من ثم كما ذكرنا من يترتب علي الضرائب غير المباشرة نقص في الاستهلاك مما يؤثر في الطلب الكلي الفعال قد يترتب عليه انخفاض الدخل القومي ، و انخفاض الاستثمار وقلة الحافز علي الاستثمار و زيادة معدلات البطالة

* و الخلاصة : في شان المفاضلة بين الضرائب غير المباشرة والمباشرة : ان جميع الأنظمة الضريبية في كل الدول تجمع بين الأخذ بكلا النوعين في النظام الضريبي ، ولا يمكن تفضيل احدهما علي الاخر بشكل مطلق ، وعلية يتعين تحقيق التوازن بينهما و معالجة العيوب المترتبة علي كل منهما من اجل تحقيق مجموعة الأهداف التي تحددها كل دولة علي ان ذلك يتوقف علي اعتبارات سياسية واقتصادية و مالية و اجتماعيه و لكن الملاحظ اعتماد الدول المتخلفة اقتصاديا بصفة اساسيه علي الضرائب غير المباشرة والتي تشكل نسبة من ٥٠% - الي ٧٠% من الإيرادات الضريبيه وبلغت هذه النسبة في مصر حوالي ٦٩% ، وعلي العكس فان الدول المتقدمه اقتصاديا تعتمد بصفة اساسية علي الضرائب المباشرة في حدود (٧٥% في اليابان ، هولندا ، الولايات المتحدة الامريكية)

و يرجع ذلك الي انخفاض مستويات الدخول و النتاج و النتاجية فــي الدول المتخلفة ، و تاخر اساليب الفن الضريبي و الاجهزه الضريبية ، وكثرة التهرب الضريبي ، وقلة اة انعدام الوعي الضريبي ، واتســاع دائرة الاستهالك الذاتي و الدخول العينيه وتعاظم النشاطات الاقتصادية غير المشروعة (الاقتصاد الخفي او غير المنظم) و التي لا يمكن ان يكون لديها أي التزام ضريبي فضلا عن سيادة ظاهرة الاخــتلاس و الرشاوي و الفساد .

ثالثا : الانواع المختلفة للضرائب :

استعرضنا فيما سبق بشان مناسبة فرض الضريبة الانــواع المختلفــة للضرائب علي الدخل و الثروة و النفاق و التداول ، ونحاول تناولهــا بشكل متكامل كما يلي :

اولا / الضرائب علي الدخل :

قد تكون في شكل ضريبة علي مجموع الدخل ، او ضــرائب نوعيــة مستقلة علي كل نوع من انواع الدخل :

١- الضريبة العامه علي الدخل :

تفرض علي مجموع الدخل الصافي للمكلف بحيث يتقدم باقرار يضم كافة انواع الدخول التي حصل عليها خلال السنة سواء كانت دخول عقارية (ناتجة عن الملكيه) او دخول من المرتبات او المكافات (ناتجة عن العمل) او ارباح و فوائد (عن العمل و الملكية)

واذا كانت هذه الضريبة العامه او ما يطلق عليها الضريبة الموحدة تعطي صورة واضحة عن دخل المكلف و أعباؤه العائلية و تطبق سعر موحد تصاعدي ، و مراعاة الظروف الشخصية ، فضلا عن توحيد أحكام تحديد وعاء الضريبة و إجراءات الربط و التحصيل مما ييسر الأداء على الإدارة الضريبية و تحقق العدالة في توزيع الأعباء العامة (و هذا ما يفكر فيه المشرع الضريبي المصري في الوقت الحالي بشأن تقديم مشروع الضريبة الموحدة) و لكن هذه المزايا يقابلها عدم التمييز بين مصادر الدخول اذ أن المقدرة التكليفية للممول تتفاوت باختلاف مصدر الدخل نسبيا ، كما أن نجاح المكلف في التهرب من دفع الضريبة العامة أو الموحدة قد يعني تهربه من دفع أي ضريبة على كافة أنواع دخله فضلا عن ارتفاع سعرها و صعوبة استخدامها لتحقيق اقتصادية و اجتماعية.

٢-**الضرائب النوعية على الدخل :**

تفرض الضريبة بشكل مستقل على كل نوع من أنواع الدخول الناتجة عن مصدر معين (رأس المال ، أو العمل ، أو رأس المال و العمل معا) فيجب التمييز بين فروع الدخل حسب نوع كل فرد و أهميته في الحياة الاقتصادية و الاجتماعية ، فالدخل الناتج عن العمل مثلا يجب أن يعامل بدرجة أكثر يسرا و مراعاة للاعتبارات الاجتماعية عن الدخل الناشئ عن رأس المال (الملكية) . و قد أخذت معظم الدول بهذا النوع من الضرائب و يمكن تقسيمها إلى ثلاث فروع:

أ- <u>الضرائب على الدخل الناتجة عن رأس المال :</u>

و مثال ذلك : الضريبة على دخل العقارات المبنية ، و الضريبة على دخل الملكية الزراعية ، والضريبة على دخول رؤوس الأموال المنقولة.

ب-<u>الضرائب على الدخل الناتجة عن العمل فقط</u>

و مثال ذلك : الضرائب على المرتبات و الأجور و المكافآت و كسب العمل و التعويضات و المعاشات و الضرائب على المهن الحرة.

جـ- <u>الضرائب على الدخل الناتجة عن رأس المال و العمل معا(المختلطة)</u>

و مثال ذلك الضريبة على الأرباح التجارية و الصناعية.

لهذا فإن الرأي الغالب هو اعتبار الضرائب النوعية على الدخل أداة أكثر ملائمة لتحقيق الكثير من الأهداف السياسية و الاقتصادية و الاجتماعية من خلال المعاملة الضريبية لكل منهما . و لهذا يعتبر هذا النظام أكثر ملائمة للدول المتخلفة خاصة و أن نظام الضريبة العامة على الدخل يستلزم درجة كبيرة من الوعي الضريبي ترتبط بنمط ثقافي ، و مستوى عالي من الكفاءة في الإدارة الضريبية .

و لكن من جهة أخرى فإن تعدد أنواع الضرائب و اختلاف المعاملة الضريبية لكل منها قد يؤدي إلى ارتفاع نفقات جباية الضرائب المختلفة . و كما أن هذا النظام يعجز عن تحقيق العدالة الضريبية لأنه لا يتعامل مع المكلف بالنسبة لمجموع دخله و من ثم لا يتمكن من معاملة المكلفين المتماثلين معاملة ضريبية واحدة .

و الواقع الضريبي التطبيقي في غالبية الدول يجمع بين النوعين من الضرائب ، أي الأخذ بنظام الضرائب النوعية على الدخل الى جانب ضريبة تكميلية على صافي الدخل الكلي (الإيراد العام في مصر) بفئات تصاعدية مع مراعاة الظروف الشخصية.

ثانيا : الضرائب على الثروة (رأس المال)

اذا كان الدخل يمثل الوعاء الأساسي للضريبة فإن المشرع قد يرى فرض ضرائب على الثروة أو على رأس المال الذي يختلط مفهومه بالثروة ، و يقصد به مجموعة الأموال التي يحرزها أصحابها بجهدهم ، أو يكتسبونها دونما جهد أو عناء ، و تستوفي هذه الضرائب بصفة عامة إما باقتطاعها من رأس المال ذاته أو بتحصيلها من الدخل الناتج عن رأس المال ، و تشمل هذه الضرائب ما يلي :-(١).

١- د. عبد الهادى النجار ، المرجع السابق ذكره صـ١٧٢- صـ١٧٧

١-**الضرائب التي تفرض على الثروة و تدفع من الدخل :-**

و تفرض هذه الضرائب بأسعار منخفضة تسمح للممول بدفعها من الدخل دون مساس بقيمة الثروة كالعقارات مثلا ، أو تفرض على كافة عناصرها لتحقيق بعض الأهداف كزيادة الحصيلة الضريبية ، أو تنويع المعاملة الضريبية.

٢-**الضرائب التي تدفع على الثروة و تدفع منها :-**

تفرض هذه الضرائب على الثروة بأسعار مرتفعة نسبيا- لا يتمكن الممول من دفعها من دخله بل يدفعها من الثروة ذاتها.

و لهذا تكون هذه الضرائب استثنائية و مؤقتة و يتم اللجوء إليها بمناسبة الحروب و الأزمات ، أو لاستهلاك جزء من الدين العام ، و لمواجهة التضخم النقدي ، و أهم أنواعها الضريبة الاستثنائية على الثروة و ضريبة التركات .

أ- **الضريبة الاستثنائية على الثروة :**

تستهدف الدولة من هذه الضريبة أما الحصول على موارد غير عادية ، أو مصادرة أجزاء من ثروات الأفراد بغرض إعادة توزيع هذه الثروات خاصة إذا رأت الدولة أنه بسبب الحروب قد تحقق ثراء غير عادي لبعض الأفراد ، و قد فرضت بعض الدول هذه الضريبة بعد الحرب العالمية الثانية كفرنسا و نادرا ما تلجأ الدول الآن لهذه الضريبة .

ب-ضريبة التركات :

تعتبر أهم الضرائب على الثروة حيث تقرر الدولة (المشرع الضريبي) بمناسبة انتقال ثروة المتوفى ألي ورثته فرض ضريبة عليها ، وهذه الضريبة تتميز بوفرة حصيلتها و سهولة جبايتها كما أن لها أثرها في تقليل التفاوت في توزيع الثروات و الدخول دون ضرر كبير للأفراد.

و قد يتم فرض ضريبة التركات على مجموع التركة قبل توزيعها على الورثة حيث يتم حصر عناصر هذه التركة و تقييم أصولها و خصم الالتزامات و الديون التي نشأت معها طبقا لما يجيزه القانون و بعد ذلك يتم تطبيق سعر الضريبة على صافي التركة لتحديد مقدار الضريبة المستحقة .

كما قد يتم فرض الضريبة على نصيب كل وارث من الورثة الشرعيين من صافي قيمة التركة ثم تطبيق الأسعار على نصيب كل وارث على حدة لتحديد مقدار الضريبة المستحقة و قد يتم الجمع بين الطريقتين كما كان الأمر في مصر ضريبة التركات + رسم الأيلولة . إلى أن تم إلغاء هذا الأخير منذ سنوات قليلة (١٩٨٩).

و هناك أيضا الضريبة على زيادة قيمة الثروة زيادة عفوية ، و الضريبة على الأرباح الاستثنائية (وخاصة التي تتحقق بسبب الحروب) ولكنهما نادرتا التطبيق و الوجود.

ثالثا : الضرائب على الإنفاق :

تفرض هذه الضرائب على استعمالات الدخل أو أوجه إنفاقه ، و ذلك عند الحصول على السلع و الخدمات الاستهلاكية و لذلك تسمى الضرائب على الاستهلاك ، أو الضرائب على السلع أو الضرائب على المبيعات- و هي تفرض في المناسبات و المراحل المختلفة التي تمر بها السلعة منذ إنتاجها و حتى استهلاكها ، و هي غالبا ضرائب غير مباشرة تعتبر جزءا من الثمن ، و ذات حصيلة غزيرة - و أهم أنواع هذه الضرائب :

١- **الضرائب العامة على الاستهلاك :**

و هي تفرض على كافة أنواع السلع الاستهلاكية أي على مجموع ما ينفقه الفرد على كافة السلع و الخدمات .كما قد تفرض على بعض أنواع السلع التي يختارها المشرع بسبب إتساع نطاق استهلاكها.

٢-**الضريبة العامة على المبيعات :**

تسري على جميع السلع و الخدمات أو مجموع كبير منها و تنصب على عمليات بيع السلع سواء كانت تباع كمواد أولية ، أو سلع وسيطة أو سلع نهائية.

-**الضريبة على رقم الأعمال**

و هي تفرض على السلع عند تداولها من وقت إنتاجها (رسوم إنتاج) حتى وصولها إلى المستهلك الأخير و الذي عادة ما تستقر عنده.

٤-الضريبة على القيمة المضافة

و تفرض بالنسبة لكل مشروع على ذلك الناتج النهائي للمشروع أو على ذلك الجزء الصافي الذي يتمثل في الفرق بين قيمة الإنتاج المباع و قيمة وسائل الإنتاج المستخدمة في تحقيقه .

رابعا : الضرائب الجمركية :

تعتبر الضرائب على الواردات أهم صور الضرائب الجمركية ، و هي بذلك تعد ضرائب على الاستهلاك و الإنفاق ، حيث يتمكن المستورد عادة من رفع ثمن السلعة بمقدار الضريبة فيتحملها المستهلك في النهاية و قد تفرض الضرائب الجمركية على أساس نسبة مئوية من قيمة السلعة ٠ و تسمى ضرائب قيمية و قد تفرض على أساس مبلغ معين لكل وحدة من السلعة و تسمى بالضرائب النوعية ، و قد يتم الأخذ بالنوعين معا.

خامسا : الضرائب على التداول و التصرفات

تفرض هذه الضرائب في التشريعات المالية الحديثة على تـداول الأمـوال و انتقالها في التعامل من ناحية ، و على التصرفات القانونية من ناحية أخرى ، و يستخدم لفظ الرسم تجاوزا في كثير من الدول للدلالة على بعض صور هذه الضرائب مثل رسوم الدمغة و رسوم التسجيل ، و رسوم الدمغة تفرض علي عمليات التداول التي تتم عن طريق تجهيز مستندات كالعقود والكمبيـالات و الشيكات والفواتير .. ويحصل الرسم عن طريق بيع طوابع او مقابـل دفـع رسوم و رسوم التسجيل : و هي تدفع نظير خدمة تقوم بها الدولة و هـي تاكيد وجود التصرف من الناحية الرسمية وتسجيلها في سـجل رسـمي بتاريخ ثابت .

المطلب الثالث

تحديد المادة الخاضعة للضريبة

يتم تحديد المادة الخاضعة للضريبة عن طريق القيام بعمليتين :

الاولي : تتمثل في التحديد الكيفي للمادة الخاضعة للضــريبة ، و يتم ذلك بتحديد حدود الدخل الخاضع للضريبة فــي فــي حالــة فرضها علي الدخل .

الثانية : تتثمل في التحديد الكمي للمادة الخاضعة للضريبة ، عن طريق تحديد قيمة المادة الخاضعة للضريبة و ذلــك حتــي يــتم حساب مقدار الضريبة.

اولا : التحديد الكيفي للمادة الخاشعة للضريبة :

اذا كان الاصل في الضريبة الحديثة هــو عــدم فرضــها علــي الاشخاص وانما علي الاموال ، فان الضريبة تفرض وفقا للمقدرة التكليفيه للمكلف علي اساس امواله ، والتجاة العام فيمــا يتعلــق بتحديد المادة الخاضعة للضريبة في النظرية الحديثه هــة تحديــد هذه المادة مراعاة للمركز الشخصي للمكلف ، الامر الذي يلــزم معه التعرف علي فكرتي عينية الضريبة و شخصيتها .

أ – فكرة عينية الضريبة : تكون الضريبة عينيه عندما تفـرض علي الاموال دون اعتداد بمركز المكلف الشخصي او العائلي او الاجتماعي – اذ لا تكون لظروف صاحب المال أي اعتبار عنـد فرض الضريبة .

وتمتاز الضريبة العينيه ببسـاطتها و سـهولة تطبيقهـا و عـدم احتياجها الي اداة ذات كفاءة كبيرة ، الا انها لا تاخذ في الاعتبار الظروف الشخصية للمكلف وبالتالي مقدرتة التكليفية كما انها غير مرنة .

ب – فكرة الشخصية الضريبية : تكون الضـريبة شخصـية عندما تفرض علي المال مع مراعاة المركز الشخصي للمكلف و بحثا عن المقدرة التكليفية الحقيقية للمكلف يتعين ان ناخـذ فـي الاعتبار :

١-المركز الاجتماعي والعائلي للمكلـف : اعتبـار هـذا يستلزم ان نستبعد من الماده الخاضعه للضريبه جزء مـن الدخل مساو لما هو لازم لا شباعالحاجات الضـرورية ، وكذلك تستلزم استبعاد ما هو لازم للقيام بالاعباء العائليه .

٢-طبيعة واهمية الثروة والـدخول المفـروض عليهـا الضريبة وهذا يسمح بان يؤخذ في الحسبان اعباء صيانة الثروة و مصاريف القيام بالنشاط المنتج للدخل .

١-الاعباء اللازمه لاعادة تكوين راس المال او لاعـــادة انتاج الدخل (مخصصات الاستثمار الادخار) .

٢-الفرق بين الدخول وفقا لمصدرها : فنميز بين الـــدخل الناتج عن العمل والدخل الناتج من راس المـــال ، وهــذا التمييز يكون اما بفرض مختلف او باستيعاذ جـــزء مـــن الايراد محل الضريبة او فرض ضريبة تكميليه .

و كل عامل من هذه العوامل يحقق درجة معينة مـــن شخصـــية الضريبة ، وكلما زاد عدد العوامل التي تؤخذ في الاعتبار زادت درجة شخصية الضريبة و اصبح فرضها اكثـــر ارتكـــازا علـــي المقدرة التكليفيه الحقيقه للمكلف .

والاتجاه العام في المجتمعات الحديثه هو نحو الشخصية الضريبية .

ثانيا : التقدير الكمي للمادة الخاضعة للضريبة : هناك طرق مختلفة لتقدير قيمة المادة الخاضعة للضريبة و الفرق بينهما يتمثل في درجة الدقة في التقدير التي نحصل عليها باستخدام كل منها ، وسنستعرض لها بترتيب يبدا بالطريقة الاقل دقة و انضباطا .

١-طريقة التقدير علي اساس المظاهر الخارجية :

يتم تقدير قيمة المادة الخاضعة للضريبة علي اساس عدد من المظاهر الخارجية تعتبر دلائل لثروة المكلف ، وهنا نكتفي بالتقدير التقريبي ، و كانت هذه الطريقة مستعملة في التشريع الضريبي الفرنسي في القرن الـ ١٩ – عندما فرضت ضريبة علي اساس الايجار الذي يدفعه المكلف او علي اساس عدد ابواب و نوافذ منزل المكلف وهذه الطريقة غير الدقيقه لا تسمح بتوزيع العبء المالي توزيعا تناسبيا وفقا للمقدرة التكليفيه اذ تزيد من عبئيه الضريبة و تهمل شخصية الضريبه ، لذلك لم تعد مطبقة الا في النادر من الاحوال و بصفه ثانوية للتاكد من صحة تقدير تم وفقا لطريقة اخري .

١-طريقة التقدير الجزافي :

حيث تقد قيمة الماده الخاضعه للضريبة تقديرا جزافيا علي اساس بعض القرائن التي تعتبر داله علي مقدار دخل المكلف ، و الفرق بين هذه الطريقة والطريقة السابقة:

أ – عادة ما يكون العنصر الذي يرتكز علية للقيام بالتقدير الجزافي ذا علاقة مباشرة بالثروة او الدخل الخاضع للضريبة .

ب – في نظام التقدير الجزافي لا تفرض الضـريبة علـي المظـاهر الخارجية و انما علي المادة الخاضعة للضريبة نفسها مقـدرة تقـديرا جزافيا .

جـ – في حالة التقدير علي اساس المظاهر الخارجيـة يكـون دور الادارة محدودا – اما في التقدير الجزافي فيكون للادارة حرية اكبـر تمارسها في سبيل الوصول الي تقدير معقول للمادة الخاضعة للضريبة .

ايا ما كان الامر فان درجة الدقة في تقدير المادة الخاضعة للضـريبة تكون عادة نسبية ، و يكون للمكلف ان يثبت قيمة دخلة او ثروته اقل من القيمة التي قدرت جزافا .

١-طريقة التقدير المباشر :

تعطي تقديرا للمادة الخاضعة للضريبة اكثر دقة اذ هي تسـتند الـي معرفة مباشرة بالمادة الخاضعة للضريبة و هي معرفة تستمد اما مـن اقرار المكلف ، او التقدير المباشر بواسطة الادارة :

أ- اقرار المكلف :

ومودة قيام نوع من التعاون بين المكلف و الادارة بمقتضـاء طلـب الادارة من المكلف تقديم اقرار عن ثروتة او دخلـة او عـن المـادة الضريبية بصفة عامة ، وتعتمد الادارة علي حسن نية وامانة المكلف و لكنها تحتفظ لنفسها بالحق في رقابة الاقرار او تعديلة اذا مـا بنـي علي خطا او غش (هنا قد تلجا الاداره الي المظاهر الخارجية) .

ميزة هذه الطريقة انها تؤدي الي تقدير المادة الخاضعة للضـــريبة تقديرا منضبطا يسمح بان تؤخذ في الاعتبار كافة العناصر التـــي تحقق شخصية الضريبة ، اما مساؤها اساسا في احتمال ان تؤدي الي الغش الجسيم الذي لا تتمكن الادارة من اكتشافة .

ب- **التقدير المباشر بمعرفة الادارة :**

في حالة تخلف المكلف عن القيام بتقدير اقراره او في الحالة التي يكون فيها اقراره معيبا او متضمنا لغـش تقـوم الادارة بنفســها بالتقدير دون ان تلتزم لا بالاستعانة بمظاهر خارجية ولا بتبريـر تقديرها ، وكل ما يستطيع المكلف القيام به هو ان - يطلب اعادة النظر - في تقدير الادارة اذا ما راي انه مبـالغ فيـه ، وهـذه الطريقة غير مبررة الا في حالة ارتكاب المكلف لخطا يبرر اتباع هذه الطريقة علي سبيل الجزاء .

المبحث الثانى

تحديد مقدار الضريبة(١)

اذا ما تعرفنا علي المادة الخاضعة للضريبة ثم حددنا قيمتها تتمثل الخطوة التالية في تحديد مقدار الضريبة ، أي القدر من المادة الخاضعة للضريبة الذي سيجري استقطاعه ويلزم المكلف ان يتنازل عنه للدولة ، وهناك طريقتان لتحديد مقدار الضريبة احداهما بسيطه (التحديد المقدم لحصيلة الضريبة) و الاخري تثير كثير من المشاكلات الفرعية (سعر الضريبة) :

- **طريقة التحديد المقدم لحصيلة الضريبة :**

يتمثل التصوير العملي لهذه الطريقة في قيام السلطة التشريعية عند التصويت علي الميزانية بتحديد الحصيلة الكلية التي يتعين ان تدرها ضريبة معينة ، بعد ذلك تقوم الادارة بتقسيم عبء هذه الضريبة علي الاقسام الادارية نزولا علي سلم التنظيم الهرمي للادارة حتي تصل الي ادني مستوي في هذا التنظيم و لتكن القرية مثلا .

١- د. محمد دويدار : المرجع السابق ذكره صـ١٩٥- صـ٢٠٥

و حصيلة الضريبة في هذه الحالة تكون متيقنة ، الا انها لا تتوافق مع حالة النشاط الاقتصادي ، أي لا تتصف بالمرونة ، يضاف الي ذلــك عدم مراعاة المقدرة التكليفية للافراد مما يعني انعــدام فــي العدالــة التوزيعيه ، و لم تعد هذه الطريقة مستخدمة .

- **طريقة تحديد سعر الضريبة :**

وفقا لهذه الطريقة يقوم المشرع بتحديد سعر الضريبة أي النسبة المؤية من المادة الخاضعة بالضريبة الواجب علي المكلف التنــازل عنهــا لخزانة الدولة ، وهنا تكون حصيلة الضريبة غير متيقنة حيث تتحــدد بناء علي قيمة المادة الخاضعة للضريبة ، كما تتغير حصيلة الضريبة مع التغير في قيمة المادة الخاضعة للضريبة كما ان هذه الطريقة تقلل من انعدام العدالة الضريبة الذي قد تحققه طريقة التحديد المقدم لحصيلة الضريبة .

غير انه بالنسبة لتحديد قيمة الضريبة نجدنا امام مشكلة جديده تهــدف الي التوصل الي طريقة تحديد سعر الضريبة التي تحقق درجة اكبــر من العدالة الضريبية ، هل يحدد سعر تناسبي للضريبة ام يحــدد لهــا سعر تصاعدي (مشكلة تناسبيه او تصاعديه الضريبة).

الضريبة التناسبيه و الضريبة التصاعدية :

تكون الضريبة تناسبيه : اذا ما تحدد مقدارها كنسبة مئوية لا تتغيــر بتغير قيمة المادة الخاضعة للضريبة

أي اذا كان لها سعر واحد لا تختلف باختلاف مستوي دخل المكلف " ١٠% مثلا علي دخل ١٠٠٠ جنية – وعلي دخل ١٠,٠٠٠ جنيه .

و هذه الطريقة غير عادلة اذ العبء النسبي للضـريبة يكـون اكبـر بالنسبة للمكلف ذي الدخل الاقل و يكون اقل بانسبة للمكلف ذي الدخل الاكبر ، وكذلك قليلة الحصيلة . اذ لو ان الدولة فرقـت بـين دخـل منخفض نسبيا وحددت له سعرا للضريبة و دخل اعلي و حـددت لـه سعر اكبر لازدادت الحصيلة .

*و تكون الضريبة تصاعدية : عندما يتغير سـعر الضـريبة نحـو الارتفاع كلما راتفع مستوي دخل الفرد المكلف ، مثال ذلك ان يكـون السعر ٣% بالنسبة للدخل الذي لا يتجاوز ١٠٠ جنيـة ، و اذا كـان الدخل ١٠,٠٠٠ جنية يكون سعر الضريبة ٢٠%

و اذا كان القصد من تصاعدية الضريبة هوالمسـاواة فـي التضـحية الناتجة عن المساهمة في تحمل العبء الضريبي عن طريـق فـرض الضريبة علي اساس المقدرة التكليفية للمكلف فان تحقيق هذا القصد لا يتم الا اذا :-

أ- اقتصر تطبيق التصاعد علي الضرائب التي تتعلق بالمقـدرة التكليفية في مجموعها ، وليس بالمقدرة التكليفية في جزء منها والانجاه الغالب لذلك يقصر التصاعد علي الضريبة العامة علي الايراد .

ب- اذا لم يصل التصاعد الي حد مصادرة الدخول المرتفعة فيتعدي القصد ويصبح عقوبة تفرض علي بعض المكلفين ذوي الدخول المرتفعة .

و الاشكال الفنية للتصاعد اربعة هي :-

١-**التصاعد الاجمالي :**

وفقا لها تقسم المادة الخاضعة للضريبة (الدخل مثلا) الي مجموعات يفرض علي كل مجموعة سعر ضريبة ، يرتفع بزيادة مقدار الدخل اذا كانت هذه الزيادة تنقلة الي مجموعه اعلي ، وقوع الدخل في مجموعة معينة يخضعة باكملة لسعر معين ، و من ثم يكون السعر تناسبي لكل مجموعه من هذه المجموعات .

و المثال : -

- المجموعة الاولي تشمل الدخول التي لا تزيد عن ١٠٠٠ جنية سنويا معفاة
- المجموعة الثانية ،، ،، التي تزيد عن ١٠٠٠ جنية ولا تتجاوز ٣٠٠٠ جنية يكون سعر الضريبة ٢% .
- المجموعة الثالثة تشمل الدخول التي تزيد عن ٣ الاف ج و لا تتجاوز ٥ الاف جنية يكون سعر الضريبة ٣%
- المجموعة الرابعة ،، ،، التي تزيد عن ٥ الاف جنية ولا تتجاوز عشرة الاف جنية يكون سعر الضريبة ٤%

- المجموعة الخامسة تشمل الدخول التي تزيد عن ١٠ الاف جنية ولا تتجاوز ٣٠ الف جنية يكون سعر الضريبة ٥%
- المجموعة السادسة تشمل الدخول التي تزيد عن ٣٠ الف جنية ولا تتجاوز ٥٠ الف جنية يكون سعر الضريبة ٧%
- المجموعة الثامنة تشمل الدخول التي تزيد عن ٥٠ الف جنية ولا تتجاوز ١٠٠ الف جنية يكون سعر الضريبة ٩%
- المجموعة التاسعة تشمل الدخول التي تزيد عن ١٠٠ الف جنية و يكون سعر الضريبة ١٠%

يؤخذ علي هذا النوع من انتقال الدخل من مجموعة الي اخري قد يترتب علي اصابتة علي نحو فادح

الانتقال عن زيادة صغيرة في الدخل فاذا كان الدخل ٥٠٠٠ جنية (مجموعة ٣) فيطبق علية ٣% و يكون مقدار الضريبة ١٥٠ جنية –واذا زا د الدخل الي ٥١٠٠ فانه يقع في المجموعة ٤ ة يطبق علية سعر ٤% و يكون مقدار الضريبة ٢٠٠ جنية ،

لتفادي مثل هذه الأوضاع يمكن الالتجاء الي شكل اخر من أشكال التصاعد هو التصاعد بالشرائح .

١-التصاعد بالشرائح :

حيث تقسم المادة الخاضعة للضريبة الي شرائح يخضع كل منها لسعر معين يرتفع كلما انتقلنا الي شريحة اعلي – علي هـذا يقسـم دخـل المكلف الواحد الي شرائح يسري علي كل منها سعر يرتفع كلما كبـر الدخل ، وفي النهاية يخضع الدخل لعدة أسعار بقدر ما يحتويـه مـن شرائح ، و مثال ذلك :-

- الشريحة الأولي لغاية ١٠٠٠ جنية معفاة
- ،، الثانية الاف جنية التاليـه ٢% ١٠٠٠ – ٢٠٠٠
- ،، الثالثة ،، ،، ،، ٣% ٢٠٠١ – ٣٠٠٠
- ،، الرابعـة ،، ،، ،، ٥% ٣٠٠١ – ٤٠٠٠
- ،، الخامسـة ،، ،، ،، ٧% ٤٠٠١ – ٥٠٠٠
- ،، السادسة ،، ،، ،، ١٠% ٥٠٠١ – ٦٠٠٠
- ،، السـابعة ،، ،، ،، ٢٠% ٦٠٠١ – ١١٠٠٠

- ،، الثامنة ما زاد علي ذلك   ٣٠ %   ١١,٠٠١ - فأكثر

فاذا كان دخل المكلف ٥٠٠٠ جنية فان الالف الأولي معفاة والاف الثانية يدفع عنها ٢٠ جنية والالف الثالثة يدفع عنها ٣٠ جنية و الالف الرابعة يدفع عنها ٥٠ جنية و الألف الخامسة يدفع عنها ٧٠ جنية فيكون مجموع الضريبة ٢٠ + ٣٠ +٥٠ +٧٠ = ١٢٥ جنية ، اما في حالة التصاعد الإجمالي

$$\frac{٥٠٠٠ \times ٧}{١٠٠} = ٣٥٠$$ جنية و هي مقدار الضريبة .

و هنا تتم التفرقة بين الدخول الصغيرة و الدخول الكبيرة .

<u>٢-التنازلية عن طريق السعر التنازلي :</u>

عكس الحال عند فرض سعر تصاعدي فنبدأ من سعر يمثل الحد الاقصي الذي يفرض علي الدخول المرتفعة ، ثم ينخفض السعر كلما نزلنا علي سلم الدخول ، و هذه الطريقة مثل الطرق السابقة تهدف الي البحث عن المقدرة التكليفية الحقيقة للمكلف .

و تختلف عن الطريقتين السالفتين طبقا للهدف الـذي يقصـده النظـام الضريبي – فإذا كان النظام الضريبي يأخذ موقفا معاديا من الثـروات الكبيرة فانه يأخذ بالسعر التصاعدي للضريبة ، اما اذا لم يأخـذ هـذا الموقف المعادي و يقصد الي تخفيف العبء عن الـدخول المنخفضـة نسبيا فان تحقيق تصاعدية الضريبة عن طريق السعر التنازلي يكـون انسب .

١- **التنازلية عن طريق الإعفاء او الخصم :**

محاولة لتوزيع العبء الضريبي وفقا للمقـدرة التكليفيـة الحقيقيـة للمكلفين قد قد نقيم بفرض سعر واحد للضريبة علي ان يتغير مقدار المادة الخاضعة للضريبة ، اما عن طريق الإعفاءات او الخصم :

الإعفاءات : عن طريق إعفاء جزء من الدخل من الخضوع للضريبة كإعفاء جزء من الدخل اللازم لتغطية الحد الادني اللازم للمعيشة .

الخصومات : كان يخصم جزء من المادة الخاضعة للضريبة مقابـل الأعباء العائلية .

و يترتب علي الإعفاءات و الخصومات نوع من تنازلية الضـريبة ، اذ تعفي الدخول الصغيرة من الضريبة جزئيا او كليا ولكـن اذا مـا ارتفعت الدخول و بعدت بذلك عن حد الإعفاء فان السـعر الفعلـي يقارب السعر التناسبي .

المبحث الثالث

تحصيل الضريبة

وتشمل : كيفية دفع الضريبة – وقت دفع الضريبة ضمانات التحصيل

* **كيفية دفع الضريبة :**

الأصل العملي ان تدفع الضريبة نقدا – مع التطور الاقتصادي هـذا لا يعني ان دين الضريبة يسدد حتما عن طريق النقود الو رقية او المعدنية ، بل يمكن ان تسد بالشيكات او بالحوالات البريدية .

هذا وقد يكون استحقاق الضريبة في الحال أي عند وقوع الفعل الـذي يتخذه النظام الضريبي مناسبة لتحديد مقدار الضـريبة الـذي يدفعـة المكلف (الضرائب الجمركية ، الضرائب علي الاستهلاك)

أو يلتزم مرور فترة من الوقت بينهما (بين ذلـك الفعـل و تحصـيل الضريبة) كما هو الأمر بالنسبة للضرائب المباشرة .

* **وقت تحصيل الضريبة :**

يجب أن يتم تحديد وقت تحصيل الضريبة علي نحو يمكن معه تفـادي التقلبات الكبيرة في الإيرادات و ذلك لضمان حد ادني من التوافق بـين الإيرادات والنفقات علي مدار السنة هذا بالنسبة للدزلة ، كذلك يجب إن يراعي اعتبار أخر وهو أن تحصل الضريبة بقدر المكان فـي أكثـر الأوقات منتسبة بالنسبة للمكلف ، أي مراعاة قاعدة الملائمة بالنسبة لكل من الدولة والمكلف .

*** ضمانات التحصيل :**

يقرر المشرع الضريبي في جميع الدول ، الضمانات الكفيلة بتحصيل الضريبة و أهم هذه الضمانات هي : -

١- تتمتع الضرائب (دين الضرائب) أو المبالغ المستحقة كضرائب ، و رسوم بامتياز عام علي كافة أموال الممول ، ويتقدم استيفاؤها علي غيرها من الديون فيما عدا المصروفات القضائية التي صرفت للاحتفاظ بأموال المدين الضامنة لديونة

٢- لا يترتب علي رفع دعاوى الضرائب من جانب الممول أو الإدارة الضريبية إيقاف استحقاق الضرائب ،

٣- تطبيق القاعدة المقررة في التشريعات الضريبية و هي " الدفع ثم الاسترداد " فيتعين إن يقوم الممول بدفع الضريبة أولا ثم ينازع فيها بعد ذلك .

٤- تستطيع الإدارة الضريبية أن تلجا إلي التنفيذ الجبري ويمتد هذا التنفيذ إلي ما قد يكون للمدين لدي الغير من نقد أو أوراق مالية أو غيرها سواء استحقت في الحاضر أو في المستقبل ، وبذلك لا يمتد اثر القانون الضريبي إلي الأموال التي تحت يد المدين فقط وإنما أيضا ماله لدي الغير .

٥- تخويل مأموري الضرائب حق الإطلاع علي كافة المستندات ، والمحررات والبيانات الخاصة بالمصالح و الهيئات و الشـركات و الأفراد و ذلك للتثبت من صحة إقـرارات الممـولين ، أو لتحديـد أرباحهم الحقيقية بدقة وذلك كضمان لتحصيل الضرائب

٦- يمنع القانون الضريبي من الحكـم علـي الإدارة الضريبية بدفع فوائد عن المبالغ التي يردها لممولين و ذلك لصـالح الخزانة العامة.

٧- مسؤولية المتنازل الية عن كل او بعض المنشـاة عن الضريبة المستحقة علي المتنازل.

٨- يضع المشرع جزاءات مالية و جنائية عن التهرب من دفع الضريبة او التراخي في تحصيلها .

ملخص بياني

للتنظيم الفني الضريبي

لقد رأينا التنظيم الفني للضريبي أو لضريبة ما تتضمن مجموعة الإجراءات والخطوات التي يجب إتباعها منذ البدء في التفكير في فرض ضريبة معينة إلى ان تقوم المكلف بدفع دين الضريبة لخزانة الدولة أو الخزانة العامة

وتتمثل هذه الإجراءات في :-

أولا : تحديد وعاء الضريبة

ثانيا : تحديد مقدار الضريبة

ثالثا : تحصيل دين الضريبة

ونقدم هذا الملخص على النحو التالى :

أولا : تحديد وعاء الضريبة ويشمل الخطوات التالية
أ-تحديد الشكل الملموس للمادة التي تفرض عليها الضرائب

اختبار اساس فرض الضريبة

١- الضريبة على الاشخاص ٢-الضريبة على الاموال

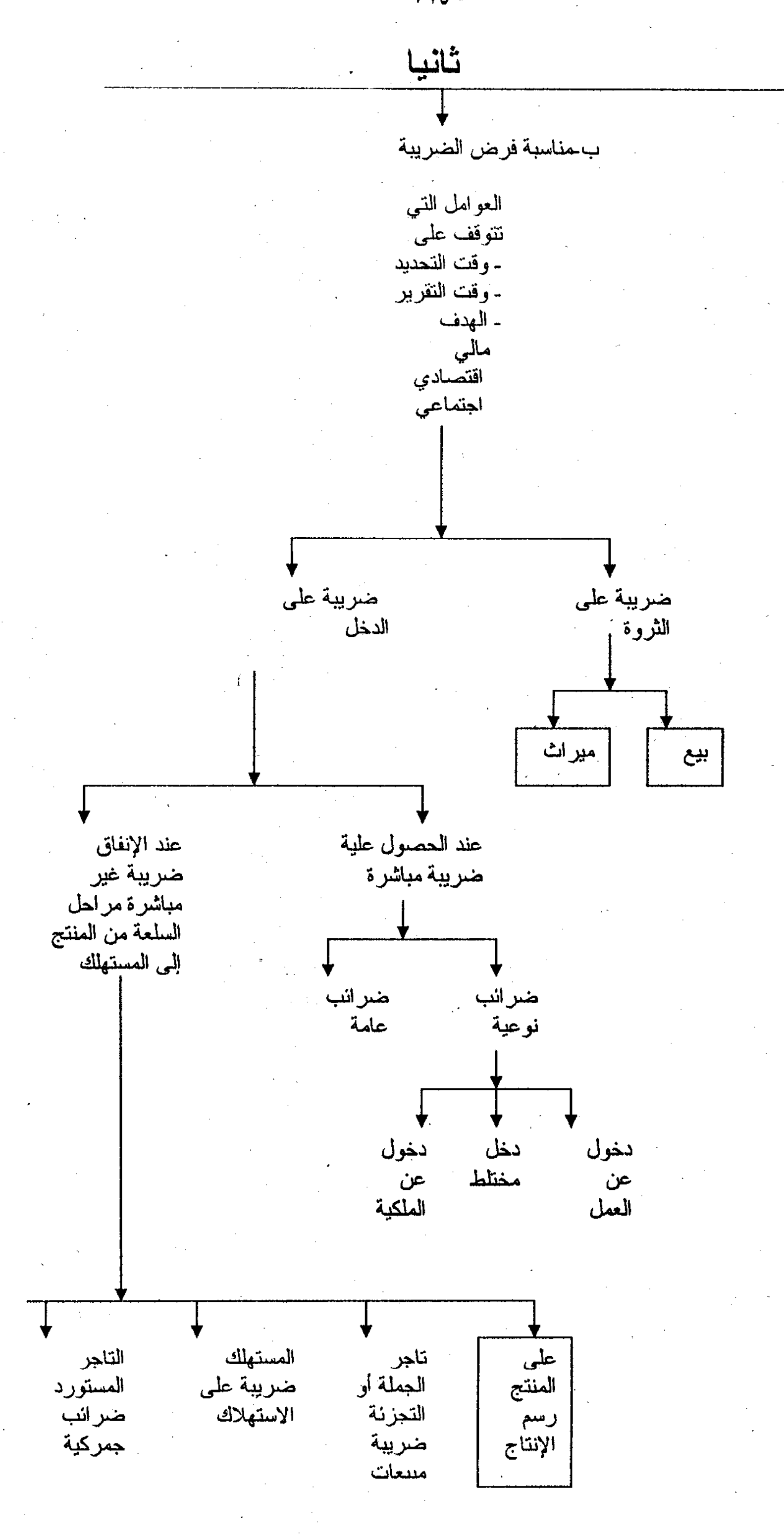
ضريبة على الثروة

ضريبة على الدخل

مزايا ذلك الصعوبات

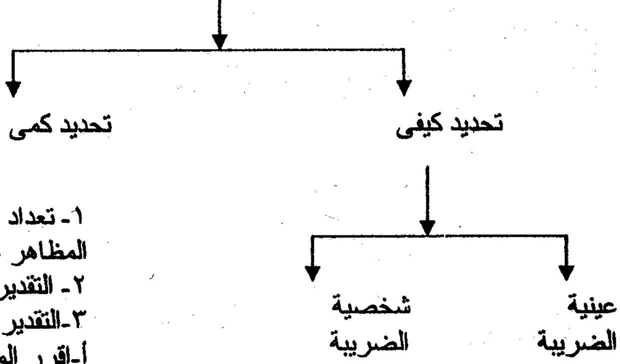
هناك ايضا عتبار بين
فرض ضريبة واحدة ام
ضرائب متعددة
وهى الاتجاه الغالب

ثانيا


ب-مناسبة فرض الضريبة
العوامل التي
تتوقف على
- وقت التحديد
- وقت التقرير
- الهدف
مالي
اقتصادي
اجتماعي
ضريبة على
الثروة
ضريبة على
الدخل
بيع
ميراث
عند الحصول علية
ضريبة مباشرة
عند الإنفاق
ضريبة غير
مباشرة مراحل
السلعة من المنتج
إلى المستهلك
ضرائب
نوعية
ضرائب
عامة
دخول
عن
العمل
دخل
مختلط
دخول
عن
الملكية
على
المنتج
رسم
الإنتاج
تاجر
الجملة أو
التجزئة
ضريبة
مبيعات
المستهلك
ضريبة على
الاستهلاك
التاجر
المستورد
ضرائب
جمركية

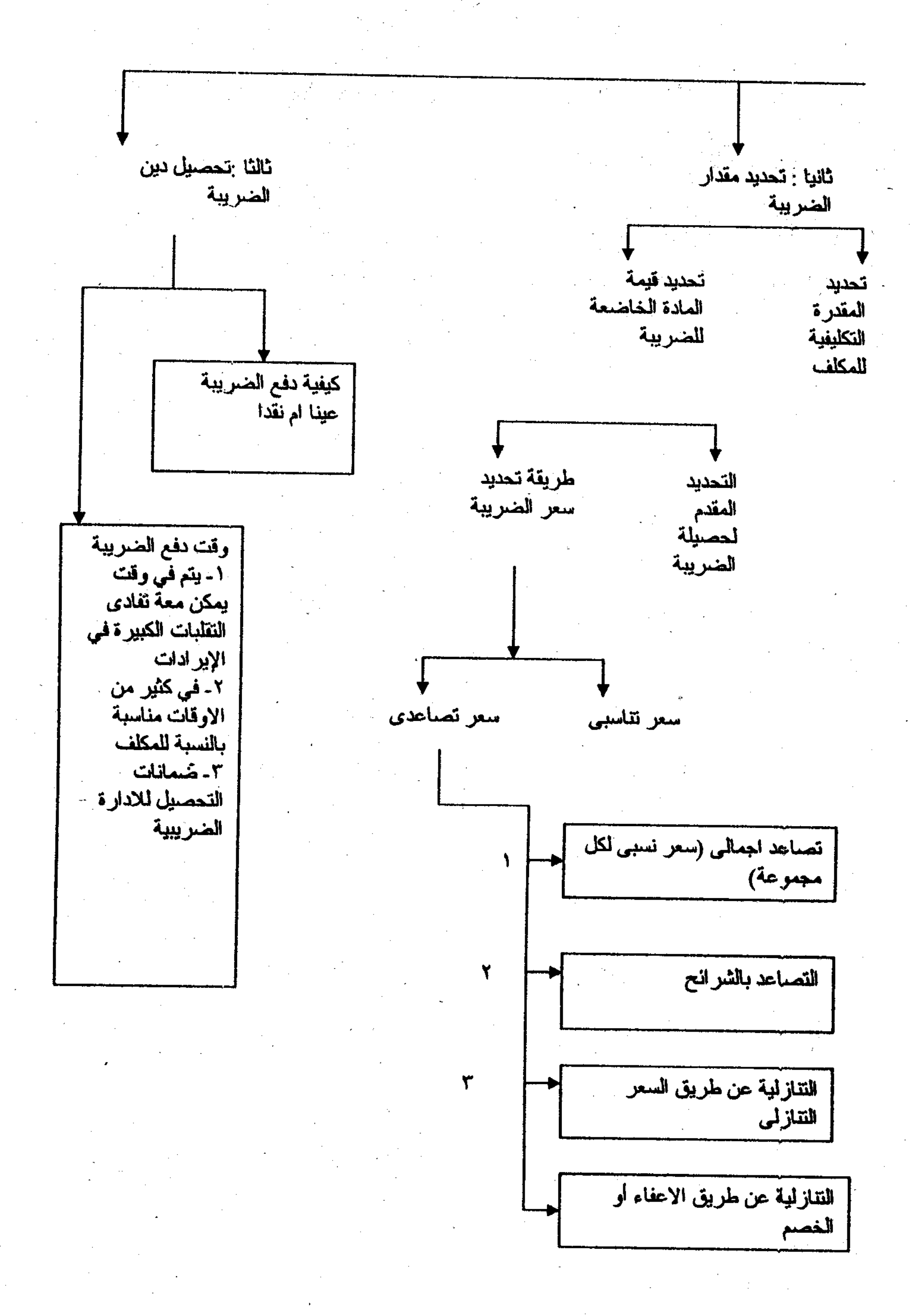
ثالثا

ج- تحديد المادة للخاضعة للضريبة



١- تعداد على اساس المظاهر الخارجية
٢- التقدير الخرافى
٣-التقدير المباشر
أ-اقرر المكلف
ب- التقدير المباشر بواسطة الادارة

١- المركز الضريبيو العائلى
٢- طبيعة الثروة والدخل
٣- الاعباء اللازمة
٤- الفرق بين الدخول وفقا لمصادرها


ثانيا : تحديد مقدار الضريبة
ثالثا :تحصيل دين الضريبة
تحديد المقدرة التكليفية للمكلف
تحديد قيمة المادة الخاضعة للضريبة
كيفية دفع الضريبة عينا ام نقدا
التحديد المقدم لحصيلة الضريبة
طريقة تحديد سعر الضريبة
وقت دفع الضريبة
١- يتم في وقت يمكن معة تفادى التقلبات الكبيرة في الإيرادات
٢- في كثير من الاوقات مناسبة بالنسبة للمكلف
٣- ضمانات التحصيل للادارة الضريبية
سعر تناسبى
سعر تصاعدى
١
تصاعد اجمالى (سعر نسبى لكل مجموعة)
٢
التصاعد بالشرائح
٣
التنازلية عن طريق السعر التنازلى
التنازلية عن طريق الاعفاء أو الخصم

وحتى نستكمل ملخص التنظيم الفني للضريبة :

- اشرنا في الملخص السابق إلى التنظيم الفني للضريبة والذي يشمل تحديد وعاء الضريبة ، ثم تحديد مقدار الضريبة ، وأخيرا تحصيل الضريبة

- ويتبقى الإشارة إلى انه عند تحديدي المناسبة التي تفرض بناء عليها الضريبة يتم التفرقة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة ، واهم معايير هذه التفرقة .

١- المعيار القانوني والادارى

٢- معيار من يتحمل العبء الضريبي

٣- معيار العمومية والشخصية

٤- معيار ثابت واستقرار وعاء الضريبة

٥- معيار الدخل عند انتاجة والدخل عند انفاقة

ثم هناك المقابلة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة عن طريق بيان مزايا وعيوب كل منهما .

وحتى نستكمل هذا الملخص لنظرة الضريبة وتنظيمها الفني

- نشير قبل التنظيم الفني إلى تعريف الضريبة وعناصر هذا التعريف والمتمثل في أن الضريبة هي: ١- مبلغ نقدي تفرضه الدولة أو احد الهيئات العامة .

٢- على الأفراد وفقا لمقدرتهم التكليفية

٣- وتدفع جبرا

٤- وبصفة نهائية

٥- وبدون مقابل

٦- وبهدف تحقيق النفع العام

- ثم الأساس القانوني لفرض الضريبة وتكيفها القانوني وهو يستند في ذلك إلي نظرية المنفعة والعقد ، إما تستند إلى نظرية التضامن الاجتماعي (وهذا هو الأصح)

- ثم الإشارة إلى القواعد العامة لفرض الضريبة وهى ١- قاعدة المساومة والعدالة .

٢- قاعدة اليقين ٣- قاعدة الملائمة في الدفع

٤- قاعدة الاقتصاد : كما سنعرض بعض المشكلات الخاصة بالتنظيم الفني للضريبة في الفصل الخامس .. وأهمها الازدواج الضريبة ، التهرب الضريبي ،

ونقل العبء الضريبي .. وسنعرض له في الفصل السادس مع الآثار الاقتصادية .

- وبالنسبة للازدواج الضريبي فيتضمن :

١- تعريف شروط الازدواج

٢- أسباب انتشاره

٣- أنواع الازدواج (داخلي وخارجي)

٤- وسائل تجنب الازدواج

الفصل الخامس
المشكلات الخاصة بالتنظيم الفنى للضريبة

بعد أن تناولنا بالدراسة والتحليل التنظيم الفنى للضريبة وهى تلك التى تتعلق بمجموعة الجوانب والإجراءات الفنية التى تنشأ من وقت أن يقرر المشرع فرض الضريبة كاهم أداة مالية للحصول على الإيرادات العامة إلى أن يتم دفع هذه الضريبة أو تحصيل دين الضريبة بواسطة الإدارة الضريبية المختصة . نعرض فى هذا الفصل للمشكلات التي قد تنشأ عن التنظيم الفى للضريبة وهى مشكلات لا تخص ضريبة محددة بالذات بل تتعلق بالتنظيم الضريبى بأكمله .

ومن المنطقى أن تتعدد وتتنوع هذه المشكلات والتى قد ترجع لأسباب فنية أو قانونية كنتاج للتشريع الضربى والمالى ذاته ، كما قد ترجع لأسباب سياسية وإقتصادية وسلوكية (أخلاقية) قيمية ومن هذه المشكلات التى يتفق كتاب المالية العامة على تقديمها مشكلة الازدواج الضريبى مشكلة التهرب الضريبى ومشكلة وحدة الضريبة أو تعدد الضرائب ومشكلة العدالة الضريبية ومسألة نقل العبء الضريبى وطبيعة النظام الضريبى ذاته وعلاقته بالنظام الاقتصادى والسياسة الاقتصادية بصفة عامة والساسة المالية بصفة خاصة ..... إلخ .

وسنقتصر فى هذا الفصل على دراسة وتحليل وتقديم كل من الازدواج الضريبى والتهرب الضريبى ، أما المشكلات الفنية الأخرى فقد أشرنا باختصار إلى البعض منها كمسألة الضريبة العامة على الدخل (الضريبة الموحدة) و (الضرائب المتعددة) أما مسالة نقل العبء الضريبى فسوف نعرض لها بالتفصيل عند دراسة الآثار الاقتصادية للضرائب وذلك فى الفصل السادس ، أما طبيعة

وممارساً لبعض أوجه نشاطه الاقتصادى فى الدولة (ج) ويترتب على ذلك أن يكون مطلوباً دفع نفس الضريبة على نفس الوعاء وعن نفس المدة طبقاً للقوانين الضريبية لهذه الدول الثلاث مما يؤدى إلى وجود تنازع بين التشريعات الضريبية لهذه الدول ومن ثم يتعرض الممول لازدواج ضريبى دولى أو تعدد التزامه بدفع نفس الضريبة لأكثر من دولة عن نفس المادة الخاضعة لها مما يستلزم ضرورة حل هذا التنازع .

ويميل الفقه المالى ([1]) إلى ترجيح معيار التبعية الاقتصادية على معايير التبعية السياسية والاجتماعية فى الكثير من الضرائب النوعية وعلى الأخص ضريبة الأرباح التجارية والصناعية ومن هنا أصبح النظر إلى وجود المنشأة المستقلة المنتجة للربح فى دولة معينة هو أساس حق هذه الدولة فى فرض الضريبة على أرباحها .

كذلك يجرى العمل بالنسبة للضرائب النوعية على فروع الدخل على تغليب معيار التبعية الاقتصادية على المعايير الأخرى ، أما الضرائب على الدخل العام ، وهى ذلك النوع من الضرائب الذى تقوى فيه الروابط الشخصية بين الممول والدولة ، فتتغلب فى شأنها رابطة التبعية السياسية (الجنسية) أو الاجتماعية (الموطن) .

ومن الصور الشائعة للازدواج الضريبى الدولى ما قد نراه بالنسبة لضريبة التركات فقد تخضع التركة لضريبة الدولة:

أ- استناداً إلى جنسية المتوفى ولضريبة الدولة .

---

[1] اعتمدنا فى ذلك بصفة أساسية على كتابات الأستاذ الدكتور زين العابدين فى المرجع السابق الإشارة إليه وخصوصا رسالته للدكتوراه عن الازدواج الضريبى . باريس ١٩٦٥م والمشار غليها فى هذا المرجع ص ٢٩٥ وما بعدها .

ب- استنادا إلى موطن المتوفى ، ولضريبة الدولة .

جـ- استنادا إلى محل إقامة الورثة ، ولضريبة الدولة .

د ، هـ- استنادا إلى موقع أموال التركة .

وهكذا تصبح التركة ذاتها ملتزمة بالضريبة فى مواجهة جميع هذه الدول ، ومن ثم يجب العمل على تلافى الآثار الناجمة عن ذلك ووضع اتفاقيات بين الدول لتبنى الحلول المناسبة.

وهكذا يتضح لنا وجود مشاكل حقيقية تنجم عن وجود الازدواج الضريبى والذى يحدث بمناسبة التنظيم الفنى والتشريعى الضريبى .

مما يستلزم تحديد ورؤية تعريف وشروط الازدواج الضريبى وأسباب انتشاره .

والأنواع المختلفة له وأخيرا وسائل تجنب الازدواج الضريبى وتفادى الآثار الناجمة عنه وعليه نقسم دراسة الازدواج الضريبى فى هذا المبحث إلى المطالب التالية :

المطلب الأول : تعريف وشروط الازدواج الضريبى .

،، الثانى : أسباب انتشار الازدواج الضريبى .

،، الثالث : أنواع الازدواج الضريبى .

،، الرابع : وسائل تجنب الازدواج الضريبى .

المبحث الأول

الازدواج الضريبى ([1])

كثير ما ينشئ عن التنظيم الفنى الضريبى أن يتعرض الممول لدفع الضريبة أكثر من مرة عن نفس المادة الخاضعة لها وعن نفس الفترة الزمنية لأكثر من سلطة مالية واحدة فقد يحدث أن يؤدى تطبيق القواعد او النصوص الضريبية المتعددة داخل الدولة أو التشريعات الضريبية المقارنة لمختلف الدول إلى خضوع الممول الواحد لأكثر من قاعدة قانونية تخاطب بدفع الضريبة عن نفس الوعاء أو المادة الخاضعة للضريبة وبالتالى يتعرض هذا الممول لدفع الضريبة ذاتها (أو ضريبة من نفس النوع) أكثر من مرة لأكثر من سلطة مالية على الرغم من وحدة المناسبة التى تفرض من أجلها الضريبة ن وهو ما يعرف بمشكلة الازدواج الضريبى والذى قد يحدث داخل الدولة (ازدواج ضريبى داخلى) أو ما بين الدول (ازدواج ضريبى دولى) .

ونقدم بعض أمثلة الازدواج الضريبى قبل دراسته وتحليله من ذلك مثلاً أن يلتزم ممول بضريبة الأرباح التجارية والصناعية فى مواجهة عدة دول بسبب ارتباطه بكل منها أما برابطة التبعية السياسية أو التبعية الاجتماعية أو التبعية الاقتصادية كأن يكون حاملاً أو متجنساً بجنسية الدولة (أ) ومقيمها فى الدولة (ب)

---

[1] د . رفعت المحجوب المرجع السابق ذكره ص ٣٣٢ - ٣٤٥
د . زين العابدين ناصر ،، ،، ص ٢٩٤ - ٣٠٧
د . عبد الهادى النجار ،، ،، ص ٢١١ - ٢١٩
د . زكريا بيومى ،، ،، ص ٣٨٦ - ٣٩٣
د . محمد لبيب شقير ،، ،، ص ٢١٠ - ٢١٩

النظام الضريبى والهيكل الضريبى وتحديد فلسفته ، فسوف يتم تناوله فى دراسة التشريع الضريبى والنظم الضريبية .

وعلى ذلك سوف نقسم هذا الفصل إلى المبحثين التاليين :

المبحث الأول : الازدواج الضريبى .

المبحث الثانى : التهرب الضريبى .

المطلب الأول

تعريف وشروط الازدواج الضريبى

تعريف الازدواج الضريبي :

يمكن تعريف الازدواج الضريبى بأنه تعرض أو دفع نفس الشخص لـنفس الضريبة أكثر من مرة (أو ضريبة من نفس النوع) عن نفس - المادة الخاضعة لها لأكثر من سلطة واحدة عن نفس المدة أو المناسبة - كما يمكن تعريفه بأنه تعدد دفع الضريبة بواسطة نفس الشخص عن ذات نفس المدة والمادة الخاضعة لها لأكثر من إدارة ضريبية فى الداخل أو الخارج .

ويتضح من هذا التعريف وجود مجموعة من العناصر أو الشروط التى يجب توافرها للقول بوجود ظاهرة ازدواج ضريبى وهى :

١- أن يكون شخص المكلف بدفع الضرائب واحدا (وحدة المكلف) .

٢- أن تكون المادة الخاضعة للضرائب واحدة (وحدة المادة الخاضعة للضريبة) .

٣- ان تكون الضرائب التى يتحمل بها الممول واحدة (وحدة الضريبة) .

٤- أن يكون دفع الضريبة عن مدة واحدة (وحدة المدة) .

ونتناول هذه العناصر أو الشروط كما يلى :-

أولا : وحدة الشخص المكلف الخاضع للضريبة :

وهذا يعنى أن اول شروط تحقق الازدواج الضـريبى هـو تعـرض نفـس الشخص (المكلف) لدفع نفس الضريبة (عن نفس الوعاء أو المادة الخاضعة لها) أكثر من مرة ، فإذا كانت هذه المادة الخاضعة لها مشتركة مثلا بـين شخصـين ، وقام كلا منهما بدفع الضريبة عن الجزء الذى يخصه فاننا لا نكون بصـدد ازدواج

ضريبى بالمعنى الفنى لعدم وحدة الشخص الخاضع للضريبة فضلا عن إختلاف المادة الخاضعة بالنسبة لكل منهما ولا توجد صعوبة فى حالة فرض الضريبة على الأشخاص الطبيعيين ، ولكن تثور بعض الصعوبات فى حالة فرض الضريبة على الأشخاص الاعتبارين (الشخص المعنوى) فإذا فرضت ضريبة على أرباح شركة مساهمة قبل توزيع أرباحها على مساهميها وضريبة أخرى على نصيب مساهميها فى تلك الأرباح ، فلا يوجد ازدواج ضريبى من الناحية القانونية لأن الضريبة الأولى تفرض على شخص معنوى هو الشركة ، والضريبة الثانية تفرض على شخص آخر طبيعى وهوالمساهم فى الشركة ، ومع ذلك فإن الفقه المالى يذهب بحق إلى ترتيب آثار الازدواج الضريبى من وجهة النظر الاقتصادية البحتة ذلك أن الشركة وان كانت تتميز قانوناً عن أشخاص الشركاء المكونين لها ، فانها تمثلهم ، وربحها هو ربحهم فى النهاية والضريبة التى تدفع من هذا الربح انما تنتقص من الربح الذى يوزع عليهم وبالتالى فان الشركاء المساهمين هم الذين يتحملون عبء الضريبة التى تدفعها الشركة ثم بعبء الضريبة التى تدفعها على التوزيعات التى يحصلون عليها ومن ثم يكون الازدواج الضريبى محدثا اثره بالنسبة لهم من الناحية الاقتصادية وإن لم تتوفر أركانه القانونية لعدم توافر وحدة الشخص الخاضع للضريبة .

ثانياً : وحدة المادة الخاضعة للضريبة :-

ويقصد بهذا الشرط الثانى وهو وحدة المادة الخاضعة للضريبة أن يكون المال الخاضع للضريبة أكثر من مرة واحدا ، أى ان يكون موضوع الضريبة أو وعائها ومحلها والواقعة المنشئة لها واحدا وذلك حتى يتحقق الازدواج الضريبى ، فاذا اختلفت ماهية المال الذى يخضع للضريبة أكثر من مرة ، كأن يدفع مكلف او

ممول الضريبة + عن دخله الناتج عن ثروته العقارية ومرة أخرى عن دخله الناتج عن عمله كموظف ومرة ثالثة عن دخله الناتج عن مهنته الحرة هنا لا يمكن القول بوجود ظاهرة الازدواج الضريبى .

هذا ويضيف البعض (١) بحق ضرورة وحدة الواقعة المنشئة للضريبة بجانب وحدة المال ، حيث إذا اختلفت الواقعة المنشئة للضريبة لا يترتب حدوث ازدواج ضريبى حتى ولو كانت الضرائب المفروضة تدفع من نفس المال . مثال ذلك : مالك الأرض الزراعية الذى يقوم باستغلالها ، قد يدفع ضريبة الأراضى عن تملكه لها ، وقد يدفع ضريبة على أرباح الاستغلال الزراعى عن المحاصيل التى يجنيها وقد يدفع ضريبة دمغة عن مشترياته ومبيعاته فإنه على الرغم من هذه الضرائب المختلفة يدفعها الممول فى النهاية من نفس المال وهو دخله الا أنه نتيجة لتغاير الواقعة المنشئة للضريبة لا تكون بصدد ازدواج ضريبى ولكن نضيف فى هذا المثال السابق أيضاً انتفاء وجود الازدواج ناشئ عن اختلاف الضريبة المفروضة فى الحالات الثلاث السابقة أى عدم تحقق وحدة شرط وحدة الضريبة فضلاً عن تغاير الواقعة المنشئة للضريبة .

ثالثا : وحدة الضرائب التى تفرض على الممول :-

ويعنى هذا الشرط الثالث أن الازدواج الضريبى يتحقق عندما يكون على المكلف أو الممول دفع ضريبتين أو أكثر من نفس النوع او من نفس الطبيعة ، بالنسبة لنفس المادة الخاضعة للضريبة وعن نفس المدة ، ومثال ذلك : أن تفرض إحدى السلطات المالية مثلاً ضريبة على دخل المبانى أو الملكية الزراعية استنادا إلى مبدأ الموقع بينما تفرض الضريبة على الممول نفسه عن نفس المدة بواسطة

---

١ د . زكريا بيومى ، المرجع السابق ذكره ص ٣٨٧ .

سلطة مالية أخرى استنادا إلى مبدأ الجنسية أو الموطن ، وهناك أمثلة أخرى — ولكن الأساس هنا أن تكون الضرائب المتعددة التى يتحمل بها المكلف أو الممول من نفس النوع أو الطبيعة وأن اختلفت صياغتها فى التشريعات الضريبية المتنازعة ويكفى أن ينظر إلى موضوع الضريبة فى قانون إحدى الدول للقول بوجود تقابل بينها وبين الضريبة المفروضة على نفس الوعاء فى دولة أخرى ، وعموما يتعين أن تحدد اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبى المعقود بين الدول الضرائب المتشابهة بين الدولتين لمواجهة ما قد ينشأ من صعوبات .

كما يتعين أن تميز أيضا بين الازدواج الضريبى وتعدد الضرائب فقد يدفع نفس الشخص عدة ضرائب متنوعة على نفس الدخل كأن يدفع من دخلة ضريبة الأرباح التجارية والصناعية وضريبة الدمغة وضريبة التداول وهنا نكون بصدد تعدد الضرائب وليس (ازدواجاً ضريبيا)

كذلك قد يحدث أن تتكرر الواقعة المنشئة للضريبة نفسها ويضطر الممول لدفعها عدة مرات ، فإن ذلك يعتبر مجرد تكرار لدفع الضريبة نظرا لتكرار الواقعة المنشئة لها (تكرار التوزيعات فى ضريبة إيرادات القيم المنقولة) وبالتالى لا نكون أمام ازدواج ضريبى لأن الضرائب المتعددة لا تدفع عن واقعة واحدة وأنما عن عدة وقائع متكررة ومن أمثلة ذلك ان يلتزم الممول بدفع ضريبة أو ضرائب جمركية (ضريبة واردات) أكثر من مرة عن نفس السلعة نتيجة اجتيازها حدود أكثر من دولة فهذه الحالة لا تعتبر ازدواجا وانما بمثابة تكرار لدفع الضريبة كنتيجة لتكرار الواقعة المنشئة لها ، فلا يتحقق فى هذه الحالة وحدة الواقعة المنشئة للضريبة وبالتالى لا يوجد ازدواجٌ ضريبى .

رابعاً : وحدة المدة التي تدفع عنها الضرائب :-

يشترط أخيراً لتحقيق الازدواج الضريبى أن يقــوم الممــول نفســه بــدفع الضرائب المتعددة على نفس المادة الخاضعة للضريبة (الوعاء أو المحل) بــنفس الواقعة المنشئة عن فترة زمنية معينة واحدة ، فقد يحدث أن يــدفع الممــول ذاتــه ضريبتين أو أكثر على نفس الوعاء عن فترات زمنية مختلفة فلا يعد ذلك من قبيل الازدواج الضريبى على أنه يجب ملاحظة أن هذا الشــرط لا ينطبــق إلا علــى الضرائب الدورية أو التى تفرض على مراكز ثابته مستمرة كضــريبة الــدخل أو ضريبة التركات أما الضرائب التى تجبى مرة واحدة بمناسبة عمل أو فعل سعين فلا محل لبحث مسألة المدة بالنسبة لها .

المطلب الثانى

أسباب انتشار الازدواج الضريبى

ترجع ظاهرة الازدواج الضريبى إلى بداية ظهور فكرة الضــريبة ذاتهــا ، وبعبارة أخرى فإن ظاهرة الازدواج الضريبى ترتبط بالضريبة كمــورد أساســى لايرادات الدولة وفى البداية كنتيجة لأن الضريبة لم يكن لها أهمية فضلاً عن الدور المحدود للدولة فى المجالات الاقتصادية والاجتماعية وذلك منذ العصــور الأولــى وحتى الثورة الصناعية أى حتى فى ظل سيادة الدولة الحارسة كان النظام الضريبى يتصف بالبساطة ومن ثم لم تنشأ مشكلة الازدواج الضريبى أو كان نطاقها محــدود وأثرها لا يكاد يذكر .

ولكن مع زيادة تدخل الدولة (من الدولة الحارسة إلى الدولة المتدخلة وإلــى الدولة المنتجة) والتطور الاقتصادى الهائل بدأت الدول فــى العصــور الحديثــة وخاصة منذ أوائل القرن العشرين فى الاعتماد على الضرائب بشكل متزايــد بــل

أصبحت الضريبة أهم الموارد المالية على الاطلاق وادى ذلك إلى ظهور الكثير من المشكلات الفنية المتعلقة بالتنظيم الفنى والقانونى للضريبة ومن أهمها نقل العبء الضريبى والتهرب الضريبى والازدواج الضريبى وهو موضوع بحثنا الآن كما ترتب على التوسع الكبير فى العلاقات الاقتصادية الدولية وزيادة معدلات التبادل الدولى وحركة الاستثمارات الدولية بل وتزايد عملية تدويل الانتاج وأصبحت الاحتكارات الدولية والشركات الدولية النشاط (المتعددة الجنسية) تلعب دوراً هاماً ومسيطراً فى حركة التجارة الدولية وأنشئت لها فروع فى معظم دول العالم وتمارس نشاط دولياً واسع النطاق فى كافة المجالات وخاصة المالية والتكنولوجية والتسويقية فكان لابد أن ينجم عن ذلك التطور ظاهرة الازدواج الضريبى إلى ان تفرض نفسها على النطاق الدولى كذلك .

وعموماً يمكن بلورة أسباب انتشار الازدواج الضريبى فيما يلى :

أ- بالنسبة للازدواج الضريبى الداخلى :

زيادة أعباء الدولة المالية تدفع إلى التوسع فى فرض الضريبة أحيانا اكثر من مرة دون مراعاة للازدواج الضريبى فضلاً عن اتساع الأخذ بالضرائب الشخصية التى تلاحق المكلف توصلاً إلى فرض الضريبة على دخله كله وايا كان مصدره لتحديد مقدرته التكليفية قد يؤدى أحيانا إلى الازدواج الضريبى .

٢- رغبة الدولة فى إخفاء الارتفاع فى أسعار الضرائب عن طريق تقسيم السعر المطلوب بين ضريبتين من النوع نفسه ([١]) كما هو الحال مثلاً بالنسبة

---

١ د . عبد الهادى النجار ك المرجع السابق ذكره ص ٢١٤ .

لضريبة الدفاع والأمن القومى فى التشريع الضريبى المصرى قبل تعديله بالقانون رقم ٥٧ لسنة ١٩٨١م باصدار قانون الضريبة على الدخل .

٣- تعدد السلطات الضريبية داخل الدولة وخاصة فى الدول المركبة أو الفيدرالية حيث الحكومة الاتحادية وحكومة الولايات وتداخل الاختصاصات الضريبية فيما بينهما أو فى الدول البسيطة التى تأخذ بأنظمة للحكم المحلى أو الإدارة المحلية وحيث يوجد إلى جانب السلطات المركزية فى العاصمة سلطات محلية كالمحافظات ومجالس المدن ومجالس القرى وقد يكون لها من الاختصاصات المالية بما يمكنها من فرض الضرائب طبقا للقانون وهذا وقد ينشأ وجود الازدواج الضريبى بقصد أو بدون قصد كما ان المشرع الضريبى قد يتعمد أحياناً احداث الازدواج الضريبى لتحقيق أغراض مالية أو اقتصادية مختلفة .

ب- بالنسبة للازدواج الضريبى الدولي :-

١- اختلاف التشريعات الضريبية لمختلف الدول واستقلالها عن بعضها البعض سواء فى المضمون أو المبادئ والأسس التى يقوم عليها تنظيمها الضريبى ، يؤدى بطبيعة الحال إلى إمكانية تواجد الازدواج الضريبى الدولى . كما يلاحظ الحرص من جانب كل دولة على المغالاة فى تطبيق مبدأ السيادة فى المجالات الاقتصادية والمالية ومن بينها السيادة الضريبية يساعد كثيراً فى انتشار ظاهرة الازدواج الضريبى على المستوى الدولى .

٢- ومن الأسباب الرئيسية لانتشار وزيادة الازدواج الضريبى الدولى التوسع الواسع فى نشاط الاحتكارات الدولية النشاط أو ما نطلق عليه الشركات المتعددة الجنسية ، التى تمارس نشاطها التجارى والمالى والاقتصادى والتكنولوجى فى أكثر من دولة وإنشاء مراكز رئيسية وفروع أو سلسلة القيام بالنشاط الدولى فى

عديد من الدول فضلاً عن اتساع حركة الاستثمارات الدولية والانتقال الواسع للأشخاص ورؤوس الأموال ما بين الدول وهذا يجعل التشريعات الضريبية لمختلف هذه الدول تخضع هذه الأموال وهؤلاء الأفراد للضرائب في كل دولة طبقا لمعيار الجنسية أو الإقامة أو معيار ممارسة النشاط . فضلا عن أن انتقال السلع ورؤوس الأموال قد يخضعها هي الأخرى لنفس الضريبة في أكثر من دولة عن نفس المادة الخاضعة للضريبة والواقعة المنشئة لها ، مما ادى إلى زيادة ظاهرة الازدواج الضريبي الدولي .

٣- اختلاف المراكز المالية للدول وسياستها نحو تشجيع استثمار الأموال الأجنبية وإعفائها من الضرائب أو المحافظة على أموال رعاياها ورغبتها في بقائها محلياً ، ومن ثم تخضع أموال رعاياها في الخارج للضرائب كما يلي :

أولا : بالنسبة للدول الدائنة :-

فإذا رغبت هذه الدول في تشجع استثمار أموالها في الخارج فانها تفرض الضريبة عليها على أساس الإقامة وتعفى أموال رعاياها في الخارج تشجيعاً لهم على الاستثمار الخارجي .

ثانياً : بالنسبة للدول المدينة :-

تفرض هذه الدول الضريبة على أساس مصدر الدخل تتخضع الاستثمار الأجنبي للضريبة على ألا تغالى في ذلك وخاصة إذا كانت تحتاج إلى الاستثمارات حتى لا تنتقل إلى الخارج .

المطلب الثالث

أنواع الازدواج الضريبى

يتفق الفقه المالى فى أن الازدواج الضريبى قد يحدث داخل الدولة (بين السلطات المختلفة داخل الدولة) ويقصد به الازدواج الضريبى الداخلى ، وقد يحدث بين الدول ويقصد به الازدواج الضريبى الدولى ومن ثم تتم التفرقة بين الازدواج الضريبى الداخلى والازدواج الضريبى الدولى .

كما قد يكون الازدواج الضريبى الذى يتعرض له المكلف أو الممول مقصودا من جانب المشرع أو السلطات الضريبية ، وقد يأتى عفواً ودون قصد ومن ثم تتم التفرقة بين الازدواج الضريبى المقصود والازدواج الضريبى غير المقصود .

ونعرض لهذين النوعين كما يلى :

أولا : الازدواج الضريبي الداخلي والازدواج الضريبى الدولى :-

يتحقق الازدواج الضريبى الداخلى : إذا ما توافرت فى شأنه الشروط الأربعة السابق ذكرها فى داخل دولة واحدة أى إذا كانت السلطات الضريبية التى تفرض الضرائب على نفس المادة الخاضعة للضريبة أيا كان نوع الدولة أى سواء كانت دولة فيدرالية (اتحادية) أو دولة بسيطة موحدة .

ففي الدولة الموحدة : يقوم الازدواج الضريبى إذا فرضت نفس الضريبة على نفس المادة الخاضعة لها على نفس الشخص بواسطة السلطة المركزية وبواسطة السلطة المحلية أيضاً عن نفس المدة ... الخ .

كما قد تعمد السلطة الضريبية فى هذه الدولة إلى فرض ضريبتين متشابهتين أو متكاملتين على نفس الوعاء الضريبى لتحقيق أغراض مالية .

وفي الدولة الاتحادية (الفيدرالية) : قد يتم فرض ضريبتين على نفس الوعاء ونفس الشخص ونفس المدة الأولى بواسطة الحكومة الاتحادية والثانية بواسطة حكومة الولاية .

ثانيا : الازدواج الضريبي الدولي :

فانه يتحقق كما رأينا نتيجة استقلال الدول فى وضع تشريعاتها الضريبية بما يتفق ونظامها السياسى والاقتصادى وبما يحقق أهدافها ودون الأخذ فى الاعتبار للتشريعات الضريبية للدول الأخرى ، ويترتب على ذلك أن تقوم أكثر من دولة بفرض الضرائب على نفس المال (أى نفس الوعاء أو نفس المادة الخاضعة لها الضريبة) وعن نفس المدة ، وعلى نفس الشخص ومن ثم يجد الممول نفسه مطالباً بدفع الضريبة من أحد الدول على أساس معيار الجنسية ومن دولة أخرى على اساس معيار الإقامة ومن دولة ثالثة على أساس معيار النشاط الاقتصادى أو موقع المال وهكذا نجد أن نفس الممول يكون مطالباً منه دفع الضريبة عن نفس المادة والمدة والواقعة فى الدول الثلاث .

ثانياً : الازدواج الضريبى المقصود وغير المقصود :

- الازدواج الضريبى المقصود :

يتحقق ذلك عندما يتعمد المشرع الضريبى إحداثه لتحقيق أغراض محددة وغالباً ما يكون الازدواج الضريبى الداخلى مقصوداً من جانب السلطات الضريبية داخل الدولة الواحدة لتحقيق نوع من الايرادات لصالح الخزنة العامة ، أو لمواجهة

عجز طارئ فى الموازنة العامة للدولة، ويمكن الاشارة إلى أهم أغراض الازدواج الضريبى الداخلى المقصود وهى(١)

١- **الحصول على إيرادات إضافية :** فيفرض المشرع ضرائب إضافية على نفس المادة الخاضعة لضرائب أخرى ، مثال ذلك الضريبة الاضافية للدفاع التى فرضها المشرع المصرى بالقانون رقم ٢٧٧ لسنة ١٩٥٦م (وقد الغى) .

٢- **إخفاء سعر الضريبة الحالية :** فقد تلجأ الدولة إلى فرض ضريبة خاصة ، فضلاً عن الضريبة التى تلحق جميع الممولين ، ومثال ذلك ما قدره المشرع المصرى من فرض ضريبة دمغة على قيمة الأسهم والسندات وحصص التأسيس بنسبة واحد فى الألف من تلك القيمة ، وذلك بدلا من أن يجعل سعر الضريبة على إيراد تلك الأسهم والسندات أعلى من السعر المقرر للأيرادات الأخرى .

٣- **التمييز فى سعر الضريبة :** قد يكون الغرض من الازدواج التمييز فى سعر الضريبة

بين المكلفين – فمثلاً تفرض ضريبة عامة على مجموع الدخل بسعر واحد ولزيادة العبء على دخل رأس المال تفرض أيضاً ضريبة خاصة على راس المال وتكون النتيجة تحمل ...

راس المال ضربتين بينما لا يخضع دخل العمل إلا لضريبة واحدة .

٤- **تصحيح نظام الضرائب :** كثيراً ما تلجأ الدولة إلى فرض ضريبة شخصية عامة على الإيراد يراعى فيها المقدرة التكليفية الحقيقية

---

١ د . زكريا بيومى : المرجع الساق ذكره ص ٣٨٩ – ٣٩٠ .

. الممولين إلى جانب الضرائب النوعية عبى فروع الدخل حتى يكـون هناك تناب بين عبء الضريبة ومقدرة الأفراد على المسـاهمة فـى الأعباء العامة ومثال ذلك : فرض ضريبة عامة على الإيراد فى مصر إلى جانب الضرائب النوعية على فروع الدخل (طبقا للقانون الضريبى ١٥٧لسنة ١٩٨١).

٥- **تدبير موارد للهيئات المحلية :** وذلك بأن يعطـى المشـرع للهيئـات المحلية الحق فى فرض نسبة مئوية إضافية لبعض الضرائب الأصـلية التى تفرضها الدولة ومثال ذلك : ما قرره القـانون رقـم ٥٥ لسـنة ١٩٥٥م فى مصر من فرض ضريبة إضافية علـى ضـريبة الأربـاح التجارية والصناعية لصالح المجالس البلدية بنبة ١٠% منها .

٦- **الحد من ارتفاع الدخول :** حيث قد تفـرض ضـرائب إضـافية بغرض الحد من إرتفاع الدخول ، ومثاله : فى مصر الضريبة الإضافية التى كانت تفرض على ما يتقاضاه أعضاء مجـالس إدارة الشـركات المسـاهمة بمقتضى القانون رقم ٥٣ لسـنة ١٩٥٧م والذى عـدل بالقـانون رقـم ٩٩ لسـنة ١٩٥٨م .

● **أما الازدواج الضريبى غير المقصود :**

وهو ذلك الازدواج الضريبى الذى لم يتعمده المشرع ولم يقصد احداثـه اى بدون قصد من المشرع :

ا- ويتحقق الازدواج الضريبى الداخلى غير المقصود نتيجة عدم التناسق فى التشريع الضريبى ، إذ قد تفرض الدولة ضرائب جديدة تحت ضغط حاجتها إلـى الأموال دون البحث عن مدى ملاءمتها مع نظام الضرائب القائم أو عـدم تحديـد

الاختصاص المالى بدقة للأجهزة والسلطات الضريبية التى تزاول سلطاتها عن نفس الإقليم كما يحدث الازدواج الضريبى غير المقصود عند تعدد الضرائب المتشابهة التى تحدث نوعاً من الازدواج الواقعى او الفعلى بالنسبة للممول وتؤثر فى مقدرته الاقتصادية . فضريبة القيم المنقولة التى تفرض على الأرباح التى توزعها الشركات إلى جانب ضريبة الأرباح التجارية على ربح الشركات ذاتها تؤدى إلى تحقق نوع من الازدواج الفعلى الذى يحدث أثره الاقتصادى بالنسبة للمساهمين دون أن يكون ذلك مقصودا من جانب المشرع الضريبى .

ب- أما الازدواج الضريبى الدولى :-

فيرى الفقه المالى (١) انه يتحقق أساساً دون يكون مقصودا ن فهو فى الأساس غير مقصود وذلك نتيجة اختلاف الأسس التى تقوم عليها التشريعات الضريبية لمختلف الدول ، واستقلال كل منها عن الآخر مما يؤدى فى التطبيق إلى تعرض الممولين إلى دفع ضرائب عديدة عن نفس النشاط فى نفس المدة (الوعاء ذاته ونفس الواقعة المنشئة) بسبب تعدد ارتباطهم بالدول ذات القوانين التى تطبق عليهم ، فقد تكون تلك الارتباطات قائمة بسب الأخذ بالمبادئ الشخصية فى فرض الضريبة (الجنسية أو الموطن) أو بالمبادئ الإقليمية (موقع المال أو مكان ممارسة النشاط) .

ومع ذلك قد يحدث أن يكون الازدواج الضريبى الدولى مقصوداً وإن كان هذا نادراً فىالعمل ومثال ذلك : أن تتعمد الدولة فرض ضريبة على إيرادات الأموال الى تستثمر فى الخارج وهى تعلم أن ضريبة أخرى تفرض هناك فى الدولة التى تستثمر فيها الأموال وذلك سعياً إلى الحد من هجرة تلك الأموال إلى

---

١ د . زين العابدين ناصر : المرجع السابق ذكره ص ٣٠٩ .

الخارج، وقد تعمد الدولة من جهة أخرى إلى فرض الضريبة علـــى إيــراد راس المال الأجنبى المستثمر فيها مع علمها بتحمل نفس هذا الدخل بضريبة دولة موطن أصحاب تلك الأموال وذلك للحد من تدفق رؤوس الأموال الأجنبية واستثمارها فى داخل البلاد .

المطلب الرابع

وسائل تجنب الازدواج الضريبى

ينتج عن الازدواج الضريبى بمختلف أنواعه آثار ضاره ومفيدة إلى حد كبير للنشاط الاقتصادى حيث يؤدى إلى زيادة كبيرة فى العبء الضريبى ، ويقف فى كثير من الأحيان حاجزا أمام المستثمرين فى زيادة نشاطاتهم الإنتاجية والاستثمارية ، وبناء فروع لمشروعاتهم فى مناطق أو أقاليم جديدة مما جعل المشرع الضريبى يتدخل فى كثير من الأحيان للحد من فرض ضرائب مشابهة أو إضافية على نشاطهم فى هذه الأماكن الجديدة ، بل قد يحدث العكس فيقرر المشرع مجموعة من الإعفاءات الضريبية واسعة النطاق إذا قام المستثمرون بنفس النشاط فى المجتمعات العمرانية الجديدة ، أو إقامة فروع لهم أو نقل نشاطهم باكمله وهذا ما حدث فعلاً فى مصر بالنسبة لإنشاء المشروعات الصناعية والتجارية فى المدن الجديدة (العاشر من رمضان ، السادات ، السادس من أكتوبر ، ... الخ) .

كما أن للازدواج الضريبى آثار سلبية ومقيدة للعلاقات الاقتصادية الدولية وحركة التجارة الدولية والاستثمارات وإنتقالات العمال ورؤوس الأموال وذلك على المستوى الدولى . كما أن الازدواج الضريبى يؤثر على تطبيق فكرة العدالة الضريبية بسبب تعرض الممول لدفع الضريبة اكثر من مرة عن نفس المادة الخاضعة للضريبة كما يؤدى إلى توزيع غير عادل لعبء الضريبة بين الممولين الذين تتحقق أرباحهم فى خارج بلادهم وبين هؤلاء الذين لا يتعدى نشاطهم حدود بلادهم .

على ان آثار الازدواج الضريبى ونتائجه لا تكون دائماً سلبية فقد راينا كيف أن الازدواج الضريبى المقصود يهدف إلى تحقيق أغراض مالية واقتصادية

وسياسية محددة والمفروض أن تكون إيجابية وليست سلبية طالما قصد المشرع تحقيقها كما ان النتائج السلبية للازدواج الضريبى تتوقف كثيراً على أسعار الضرائب ووجود فرص بديلة أمام المستثمرين لتوجيه نشاطهم إليها (كما فى المجتمعات العمرانية الجديدة) .

**** وبالنسبة لوسائل تجنب الازدواج الضريبى وآثاره السلبية :--**

أولاً : بالنسبة للازدواج الضريبى الداخلى:

- فكما رأينا إذا كان هذا الازدواج مقصوداً من جانب المشرع الداخلى لتحقيق أهداف معينة فلا مجال للقول بوسائل تجنب حدوث هذا النوع .

- أما إذا كان الازدواج الضريبى غير مقصود فنميز من حالتين :

أ- الازدواج الضريبى الناشئ عن وجود سلطتين ماليتين مستقلتين :

ومثال ذلك أن تقوم حكومة الاتحاد وحكومة الولايات فى الدولة الاتحادية مثلاً بفرض ضرائب متماثلة على نفس المادة الخاضعة للضريبة أو تقوم السلطة المركزية وسلطات الحكم المحلى فى دولة موحدة بفرض مثل هذه الضرائب .

وتلافياً للازدواج الضريبى الناشئ فى مثل هذه الحالات يجب أن يكون تحديد الاختصاصات بفرض الضرائب واضحاً وحاسماً بالنسبة لمختلف السلطات لقائمة بحيث تختص كل منها مثلاً بفرض ضريبة معينة لا يكون من حق سلطة أخرى غيرها فرضها

كما قد يتم الالتجاء إلى تقسيم حصيلة بعض أنواع الضرائب التى يكون الاختصاص بفرضها متروكاً للحكومة الاتحادية أو المركزية كضرائب الدخل العام وضرائب الأرباح التجارية والصناعية بين الخزانة العامة للدولة وخزانة الولايات

أو السلطات المحلية وذلك بنسب محددة قانونا (مثلا ٩٠% من حصيلة الضـــريبة لخزانة الدولة ، ١٠% لخزانة الولاية أو الهيئة المحلية) .

ب- الازدواج الناشئ من نفس السلطة :-

غالباً ما يكون الازدواج غير المقصود فعليا لا قانونيا ويمكن تلافيه بواسطة نص تشريعى خاص (كما فى الازدواج الفعلى الناشئ من فرض ضريبة الأربـــاح التجارية والصناعية على أرباح الشركات ، إلى جانب فرض ضريبة إيرادات القيم المنقولة على التوزيعات التى تجريها نفس هذه الشركة على مساهميها فى مصـــر).

ثانياً : بالنسبة للازدواج الضريبي الدولي :- (١)

ترجع الجهود من أجل تلافى آثار الازدواج الضريبى الدولى إلـــى أواخـــر القرن الماضى حيث تصدى معهد القانون الدولى لموضوعه فى مـــؤتمر كمبـــردج عام ١٨٩٧ثم فى جرينويل عام ١٩٢٢م ، كما بحثت غرفة التجارة الدوليـــة هـــذا الموضوع منذ عام ١٩٢٠م واستمر اهتمامها به حتى اليوم ، ومن المبـــادئ التـــى أرستها : التسليم بحق كل دولة فى فرض الضرائب التى تجـــدها ضـــرورية مـــع إعطاء الممول الحق فى الحصول على خصم الضرائب التى سبق أن أداها لـــدول أخرى عن الدخول المستحقة فيها .

وكان لعصبة الأمم دور فى هذا الصدد حيث كونت لجنة لخبراء الاقتصاديين سنة ١٩٢١م وذلك لبحث الوسائل المختلفة التى يمكن اتباعها لتلافى آثار الازدواج الضريبى الدولى ، وقد رأت هذه اللجنة :-

---

١ د . زين العابدين ناصر ك المرجع السابق ذكره ص ٣١٢ - ٣١٦ .

- إعفاء الدخول المصدرة إلى الخارج من دفع الضرائب وذلك فى مصلحة الدول الدائنة أو المصدرة لرأس المال ومن ثم يكون فرض الضريبة من حق دولة الموطن أو الجنسية .

كما تم وضع مشروعات نموذجية لعقد معاهدات بين الدول خاصة بالضرائب المباشرة وضرائب التركات والتعاون الإدارى من أجل مكافحة التهرب الضريبى والتمكن من تحصيلها

-ثم تتابعت المجهودات والاتفاقيات الدولية (١) لوضع وسائل تجنب الازدواج الضريبى أو تلافي آثاره السلبية ، من ذلك نموذج اتفاق عام ١٩٣٣م لتجنب الازدواج الضريبى على الدخل ، ونموذج اتفاق عام ١٩٣٥م لتجنب الازدواج الضريبى على الدخل ، ونموذجا المكسيك ولندن للمعاهدات الضريبية ثم جهود الأمم المتحدة والمجلس الاقتصادى والاجتماعى بها ، حيث نشرت الاتفاقيات الضريبية التى أبرمتها بين الدول .

- ثم نموذج منظمة التعاون الاقتصادى الأوروبى لتجنب الازدواج الضريبى على الدخل ورأس المال ف عام ١٩٦٣م ثم مجهودات الجماعة الأوربية (السوق الأوربية المشتركة) والتى استكملت عناصر وحدتها الاقتصادية فى عام ١٩٩٢م وأصبحت الاتحاد الأوربى ووضعت أسس ليس فقط فى المجال الضريبى ، والازدواج الضريبى ولكن فى الموازنات العامة لأعضائها أيضا .

-وقد أثبتت الاتفاقيات الثنائية أنها افضل الوسائل التى يمكن عن طريقها وضع حل عملى لمشكلة الازدواج الضريبى الدولى .

---

١ د . زكريا بيومى : المرجع السابق ذكره ص ٣٩٦ - ٣٩٩ .

وقد عقدت مصر عدة اتفاقيات ثنائية مع العديد من الدول لتجنب الازدواج الضربي الدولي على الدخل وراس المال منها السويد ، والمانيا ، والنرويج ، وفنلندا ، وإيطاليا ، والهند ، واليابان ، والعراق ، واليونان ، والولايات المتحدة ، والمملكة المتحدة ، والمغرب ، تطبيقاً لأحكام القانون رقم ٥٤٢ لسنة ١٩٥٥م والذى رخص لمجلس الوزراء إبرام اتفاقيات ثنائية أو جماعية لتلافى الازدواج الضريبى بشرط المعاملة بالمثل .

كما عقدت اتفاقيات لمنع الازدواج الضريبى تناولت منشآت الملاحة الجوية مع الكثير من الدول تطبيقا لقرار رئيس الجمهوري رقم ١١٩ لسنة ١٩٦٣م .

وعموما فإن مشاكل الازدواج الضريبى فى المجال الدولى تعبر عن الصراع بين المصالح الاقتصادية والمالية لمختلف الدول ويصبح الحل الحاسم لهذه المشاكل متوقفا على رغبة كل دولة فى إعمال مبادئ العدالة والمساواة أمام الضريبة ، وهو الأمر الذى قد يحد من مغالاتها فى ممارسة سيادتها المالية والضريبية وتدعو هذه الاعتبارات إلى جانب الاعتبارات المترتبة على فكرة التضامن بين الدول إلى المضى فى تحرير عمليات انتقال الأشخاص ورؤوس الأموال من القيود الناجمة عن تعرضها للتعدد الضريبى ولعل برامج الاصلاح الاقتصادى وتدخل صندوق النقد الدولى وطلبه التحرير التام للتجارة الخارجية للدول والحد من الضرائب الجمركية يدخل فى هذا الاطار ولكن تبقى المشكلة فى ممارسات الشركات متعددة الجنسية وفروعها فى دول العالم الثالث وحق هذه الدول فى الحصول على مقابل معقول كما يتعين الحرص فى الاتفاقيات الدولية على مراعاة أوضاع الدول المتخلفة ومتطلبات التنمية فيها .

المبحث الثانى

التهرب الضريبى (١)

يعد التهرب الضريبى والاتجاه المستمر والمتصاعد فى تواجده بمثابة ظاهرة خطيرة تعانى منها الكثير من الدول وعلى وجه التحديد الدول المتخلفة ، أو دول العالم الثالث حيث يقل أو يكاد ينعدم الوعى الضريبى ومن ثم إلزام الأفراد بأداء الأعباء العامة فى المجتمع وتخلف

أساليب الفن الضريبى وعدم كفاءة الأجهزة الضريبية فضلا عن أسباب سياسية واجتماعية تنشأ عن سيطرة بعض القوى الاجتماعية ذات النفوذ والسيطرة بما يمكنها فى أحيان كثيرة من التهرب من الإلتزامات المالية والضريبية وكذلك أسباب اقتصادية تتعلق بالهيكل الاقتصادى ذاته ، وعليه النشاط الاولى وسيادة ظاهرة الاستهلاك الذاتى وعدم مرونة الجهاز الانتاجى وقلة سيولة وتدفق الدخول النقدية . واخيرا عدم توافر الرقابة الكافية بكافة أنواعها وخاصة الرقابة الشعبية والرقابة التشريعية والسياسية ، وكل ذلك يرجع إما إلى عدم وجود أساليب ديمقراطية تكفل ذلك ، أو وجود ديمقراطية شكلية غير قادرة على تحقيق هذه الرقابة . كل ذلك ادى إلى تعاظم ظاهرة المحسوبية واستغلال النفوذ ونهب المال

---

١ د . أحمد جامع : علم المالية العامة . مكتبة هبة . القاهرة ١٩٦٥م ص ٢٤٣ .

د . عبد الحليم الرفاعى . د . حسين خلاف : مبادئ النظري العامة فى الضريبة . القاهرة ١٩٦٠م . ص ١٩٤ - ٢٠١ .

د . زكريا بيومى : المرجع السابق ص ٣٩٩ - ٤٠٨ .

د . عاطف صدقى : المرجع السابق ص ٥٠٣ - ٥١٠ .

د . محمد السعيد وهبة : صور التهرب الضريبى . الإسكندرية . ص ١٦١ .

د . ماهر احمد عز : مبادئ المالية العامة . الزقازيق ١٩٨٣م . ص ١٧١ .

د . زين العابدين ناصر : المرجع السابق ذكره . ص ٣٤٢ - ٣٤٩ .

العام والفساد بكل أنواعه ويكون من الطبيعي في ظل هذا الاطار العام الذى يتم به النشاط المالى وعلى وجه الخصوص أداء واجب الضريبة (الذى يتعين ان يكون له من الالتزام والجدية والحرص الكامل وهذ غير متوافر) ان تتواجد ظاهرة التهرب الضريبى ويتسع نطاقها .

وإذا كانت الضريبة تمثل اقتطاع نقدى تم فرضه عن طريق الإجبار والإلزام على أفراد المجتمع طبقا لمقدرتهم التكليفية دون أى مقابل خاص وبصفة نهائية وذلك مساهمة من الأفراد فى أعباء الدولة وتكاليفها العامة وذلك من اجل تحقيق النفع العام .

وإذا كان التنظيم الفنى للضريبة كما راينا يؤدى إلى خضوع الأفراد للعديد من الضرائب وقد تكون أسعارها مرتفعة مما يتولد لديه شعور بثقل عبئها . هنا قد تتجه الطبيعة البشرية فى الفرد نحو العمل على نقل عبئها إلى الآخرين أو التخلص منها عن طريق التهرب من دفعها أو الإلتزام بها ومن ثم عدم تمكين الخزانة العامة للدولة من استيفاء حقها من هذه الضريبة .

وسندرس فى هذا الفصل ظاهرة التهرب الضريبى عن طريق التعرف عليه وعلى أنواعه المختلفة ثم رؤية أسباب هذا التهرب ثم التعرف على نتائج وآثار هذا التهرب الضريبى والإشارة أخيرا إلى وسائل مكافحة هذا التهرب ، ويتم ذلك فى المطالب الآتية

المطلب الأول : ماهية وتعريف التهرب الضريبى وأنواعه

المطلب الثانى : أسباب التهرب الضريبى .

المطلب الثالث : نتائج وآثار التهرب الضريبى .

المطلب الرابع : وسائل مكافحة التهرب الضريبى .

المطلب الأول

تعريف وماهية التهرب الضريبى وأنواعه .

أولاً : تعريف وماهية التهرب الضريبى :

١- تعريف التهرب الضريبى :

التهرب الضريبى هو تخلص المكلف القانونى بالضريبة من عبئهـا كـلا أو جزئياً ، دون أن ينقل عبئها إلى شخص أخر ، ومن ثم لا يتم تحصـيل الضـريبة بواسطة الإدارة المختصة ، أو هو إفلات المكلف بدفع الضربة من دفعها أو تحمل عبئها كلياً أو جزئيا مما يقلل من الحصيلة الضريبية التى توجه إلى الخزانة العامة.

٢- تحديد ماهية التهرب الضريبى :-

وذلك يستلم تحديد التهرب الضريبى وتمييزه عن ما قد يرتبط به من وسائل وأدوات أخرى .

رأينا أن التهرب الضريبى : هو تخلص المكلف بدفع الضريبة منها كليا أو جزئياً دون تحمل شخص آخر لهذه الضريبة وذلك يمثل ضياع وفقدان لحق الخزانة العامة .

وجرى الفقه المالى على تمييز التهرب الضريبى عن كل من تجنب الضريبة، والغش الضريبى ونقل عبء الضريبة .

** التهرب الضريبى وتجنب الضريبة :

إذا كان التهرب الضريبى هو تخلص الشخص المكلف بدفع الضريبة منهـا كلياً أو جزئياً فإن هذا التخلص يحدث مخالفة لنصوص التشريع الضريبى .

ولكن إذا حدث تخلص من الضريبة ولكن لا يمثل ذلك مخالفـة لنصـوص التشريع فيكون تخلصا مشروعاً من الضريبة ويطلـق عليـه تجنـب الخضـوع

للضريبة، ومثال ذلك أن يمتنع الفرد عن القيام بالواقعة أو التصرف الذى يترتب على حدوثه التزامه بدفع الضريبة ، ومثال ذلك : أن يترك الفرد مجال النشاط الاستثمارى الذى توجد فيه الضريبة والانتقال إلى مجال آخر لا يكون النشاط فيه محلا للضريبة أو يكون عبء الضريبة المفروضة عليه أقل .

وكذلك أن يقرر القانون فرض ضريبة جمركية على استيراد سلعة معينة ، فلا يقدم الفرد على استيراد هذه السلعة ، كما قد ينص القانون على فرض ضريبة مبيعات عند شراء إحدى السلع فلا يقوم الفرد بشرائها فى هذه الحالات وما يماثلها لا يكون الفرد معرضا لدفع أية ضريبة طالما لم يقم بتحقيق الواقعة أو التصرف المنشئ لها .

وهناك نوع أخر من تجنب الضريبة ينشأ عن تعمد المكلفون إلى الاستفادة من الثغرات الموجودة فى القانون الضريبى للتخلص من أداء الضريبة ، هنا يكون التخلص مشروعا ولا يوجد تهرب ضريبى بل تجنب للضربة كليا أو جزئيا ، ومثال ذلك أن يغفل قانون ضريبة التركات النص على خضوع الهبات لهذه الضريبة فيتعمد البعض إلى توزيع أموالهم على الورثة قبل الوفاة عن طريق الهبة تجنباً لضريبة التركات وكما إذا قام المكلف الخاضع للضريبة العامة على الدخل بشراء عقارات أو أوراق مالية باسم أبنائه فإنه فى هذه الحالة يتخلص من تطبيق الضريبة على أمواله ، ويعد تجنبا للضريبة أيضاً ما يلجأ إليه البعض من توجيه أموالهم أو مقر نشاطهم إلى دول أخرى حيث المعاملة الضريبية والعبء الضريبى أخف .

وقد استقر الفقه والقضاء فى كل من فرنسا ومصر على اعطاء الحق للشخص فى تجنب الضريبة مستفيدا من عدم إحكام صياغة القانون تمسكا بمبدأ التفسير الضيق لنصوص التشريع الضريبى .

٢- التهرب الضريبى والغش الضريبى :-

كما رأينا فإن التهرب الضريبى هو التخلص غير المشروع للمكلف من عبء الضريبة كليا أو جزئيا ، وفقدان الخزانة العامة لهذا الجزء من الإيرادات العامة ، وهنا كما رأينا فإن المكلف يعمل متعمدا على الهروب أو الإفلات من تطبيق نص قانونى عليه (التشريع الضريبى) توافرت فى حقه كافة شروط التطبيق .

أما الغش الضريبى : فيرى الفقه المال الغالب (١) أنه يمثل حالة خاصة من حالات التهرب الضريبى عن طريق إنتهاك القانون ، حيث يعمد المكلف باستخدام وسائل وأساليب احتيالية غير مشروعة تنطوى على الغش من اجل التخلص غير المشروع من الضريبة ومن أمثلة ذلك : أن يحاول الممول إخفاء السلع المستوردة حتى لا يدفع عنها الضريبة الجمركية ، أو أن يذكر أن قيمة السلع المستوردة اقل من قيمتها الحقيقية أو قيام الممول بتقدير دخله أو ثروته بأقل من قيمتها الحقيقية ، أو تصرف الورثة فى جزء من أعيان التركة قبل حصرها أو المبالغة فى تقدير النفقات واجبة الخصم من وعاء الضريبة أو إنشاء نوعين من الدفاتر يمثل أحدهما المركز الحقيقى للمنشأة ويتعمد الممول إخفاءه عن الإدارة الضريبية ويكتفى بتقديم دفاتر أخرى لا تمثل حقيقة المركز المالى الحقيقى للمنشأة .

---

١ محمود رياض عطية ، المرجع السابق ذكره ص ٢٤٩ .

د . محمد دويدار : .. .. .. ص ٢٢٩ .

ورغم وجود تمايز بين التهرب الضريبى والذى يمثل العام أو الكل ويتم عن طريق المخالفة الصريحة والتامة لقوانين الضريبة ، والغش الضريبى والذى يمثل الجزء أو أحد حالات التهرب الضريبى والذى يتم عن طريق انتهاك قوانين الضريبة .

إلا أن الواقع العملى يشير إلى أن التهرب الضريبى يتم فى الغالب من خلال استخدام الممولين لوسائل وأساليب الغش والاحتيال من أجل التخلص غير المشروع من عبء الضريبة كليا أو جزئيا .

٣- **التهرب الضريبى ونقل العبء الضريبية :**

ذكرنا أن التهرب الضريبى هو التخلص غير المشروع للممول أو المكلف من عبء الضريبة كليا أو جزئيا يترتب عليه فقدان الخزانة لهذا الجزء من الحصيلة الضريبية .

أما نقل عبء الضريبية : فيتمثل فى عملية أو ظاهرة مالية أو اقتصادية يتم من خلالها قيام دافع الضريبة أو المكلف القانونى بها من نقل عبئها كلها أى ما دفعه كلياً أو جزء منها (من عبئها) إلى أفراد آخرين من خلال ما يطلق عليه ميكانيزم نقل العبء الضريبى .. (وسنعرض لذلك بالتفصيل فى الفصل القادم) فليس من الضرورى أن يكون المكلف القانونى بدفع الضريبة هو الذى يتحملها بصفة نهائية فقد يعمل هذا المكلف على التخلص من عبء هذه الضريبة بنقلها كلياً أو جزئياً إلى شخص آخر وقد يكون بدوره قادرا على نقل الضريبة إلى شخص ثالث . وهكذا إلى أن تستقر الضريبة بصفة نهائية على شخص لا يتمكن من نقل عبئها إلى غيره .

ومثال ذلك : تقرير ضريبة جمركية على سلعة مستوردة ، يقوم المستورد بنقل عبئها إلى التاجر (جملة أو تجزئة) والتاجر يقوم بنقل عبئها إلى المستهلك والذى تستقر عنده الضريبة بصفة نهائية .

هنا نكون أمام تخلص المكلف من عبء الضريبة كلياً أو جزئياً ولكن تم ذلك عن طريق نقلها إلى مكلفين آخرين ، وفى إطار ميكانزم نقل عبء الضريبة وهى عملية اقتصادية مشروعة ولا توجد مخالفة قانونية ، ولم يترتب على ذلك فقدان الخزانة العامة لأية إيرادات ، وذلك بعكس التهرب الضريبى .

ثانياً : أنواع التهرب الضريبى :

قد يتحقق التهرب الضريبى فى داخل حدود الدولة ، أى التخلص غير المشروع للمكلف من عبء الضريبة بالمخالفة لقوانين الضرائب فى داخل دولة ما، ونطلق عليه التهرب الضريبى الداخلى .

وقد يتحقق التهرب الضريبى على المستوى الدولى أى إذا كان للمكلفين نشاطات اقتصادية ومالية فى عدة دول ، فضلاً عن ارتباطهم باكثر من دولة طبقاً لمعايير متعددة كالجنسية والموطن والاقامة والنشاط الاقتصادى والمالى ، ويحدث أن يتم الافلات من عبء الضريبة المقررة طبقاً للتشريعات الضريبية المختلفة ليس على مستوى دولة واحدة ولكن على مستوى أكثر من دولة ، فيتحقق ما نطلق عليه التهرب الضريبى الدولى .

وسنرى فيما يلى هذين النوعين الرئيسيين للتهرب الضريبى ، أى التهرب الضريبى الداخلى ، والتهرب الضريبى الدولى .

أ- التهرب الضريبى الداخلى :

التهرب الضريبى الداخلى هو ذلك الذى يتم داخل حدود الدولة ، أى قيام الممول أو المكلف بالضريبة (أو عدة ضرائب) بالتخلص غير المشروع منها كلياً أو جزئياً عن طريق مخالفة أو انتهاك القوانين الضريبية المنظمة لذلك ، مما يترتب عليه ضياع حقوق الخزانة العامة

ومن صوره :

١- **أن يكون هذا التهرب صريحا ومقصودا** ، أى استقرت عقيدة المكلف واتجهت نيته على التهرب من عبء الضريبة وقد يتم ذلك عند تحديد وعاء الضريبة أو عند تحصيل الضريبة بالإمتناع عن دفعها كلياً أو جزئيا وهذا ما رأيناه بالنسبة لتعريف التهرب الضريبى . ويعد ذلك مخالفة صريحة للقوانين الضريبية وإفلات وهروب من الخضوع لها .

٢- **قد يرتبط التهرب الضريبى باستعمال طرق ووسائل الاحتيال والغش** وذلك عند كافة المراحل المتعلقة بالتنظيم الفنى للضريبة التى يخضع لها قانوناً . ومن ذلك كما رأينا التلاعب فى تحديد وعاء الضريبة وإخفاء أجزاء من دخله أو ثروته .. الخ . وهنا يكون التهرب الضريبى مرتبطاً بالغش وتمثل هذه الصورة ، انتهاك للقوانين الضريبية ومخالف غير صريحة حيث ترتبط باستخدام الحيلة وأساليب الغش التى قد يترتب عليها الافلات من الضريبة بشكل كلى فى أحيان قليلة جداً ، والافلات الجزئى فى الغالب .

٣- **النهرب الضريبى الذى قد ينظمه القانون :**

يقدم أحد أكبر فقهاء المالية العامة وهو "موريس دوفرجيه" (١) هذه الصورة من صور التهرب الضريبى الداخلى والذى قد ينظمه القانون ، فعندما لا يفرض المشرع ضريبة على دخول بعض المواطنين فذلك لا يمثل تهرب ضريبى (مثال ذلك عدم فرض ضريبة على الدخل الناتج عن الاستغلال الزراعى فى مصر) .

أما إذا قرر المشرع صراحةً إخضاع بعض المواطنين للضريبة ثم يأتى تنظيم فرض الضريبة على نحو يمكن معه لبعض المكلفين بالتهرب من كل الضريبة أو بعضها فأننا نكون بصدد تهرب ضريبى ينظمه القانون ، ومثال ذلك : النظام الذى تفرض بمقتضاه الضريبة على الدخل الناتج عن الاستغلال الزراعى فى فرنسا حيث تحدد الدخول الزراعية المفروض عليها الضريبة على أساس دخل نظرى يسمى بالدخل المحدد فى المساحة ويقل كثيراً عن الدخل الفعلى ويترتب على ذلك أن الدخل الفعلى الزراعى لا يتحمل عبئاً ضريبياً يزيد عن ١% من الدخل رغم أن سعر الضريبة الذى ينص عليه القانون يرتفع إلى ١٨% الأمر الذى – يمثل تهرباً من الضريبة ، إذ أن بقية الدخول (غير الزراعية) لا تحدد على أسس مشابهة وانما تحدد على أسس مختلفة تجعل العبء الضريبى الذى تتحمله أكبر من العبء الذى تتحمله الدخول الناشئة من اللاستغلال الزراعى وهذا يعنى أن المشرع يريد الا يتحمل بالعبء الضريبى إلا جزء من الدخول ولكنه يعلن هذه الإرادة بطريقة ملتوية ، فبعد أن أكد رسمياً أن جميع الدخول تتحمل بالضريبة فإنه

---

١ د . محمد دويدار . المرجع السابق ذكره ص ٢٠٣ – ٢٣١ .

١- Duverger , M , Ibid , PP : ١٣٠ – ١٣١ .

يصدر نظاماً يحابي بعض طوائف من المكلفين على حساب البعض الآخر ، فالقانون هو الذى ينظم تخلص البعض جزئياً من العبء الضريبى بصفة نهائية .

ويضيف موريس دوفرجيه : أن هذا التهرب الضريبى الذى ينظمه المشرع ليس الا وسيلة لإرضاء بعض الفئات الاجتماعية نظرا لقوتها السياسية مع الحرص على الظهور بمظهر إخضاعهم لنفس القوانين التى يخضع لها باقى المواطنين وهو ما يؤكد الإتجاه الذى يشير إليه القانون السوسيولوجى الذى قال به "جاستون جيز" ومؤداه أن الطبقة الاجتماعية التى بيدها القوة السياسية تميل إلى التهرب من الضريبة ، ولكن الصعوبة تبرز فى المجتمعات الرأسمالية المتقدمة المعاصرة حيث للطبقات الأخرى قوتها السياسية (فضلاً عن استقرار الشكل الديمقراطى) للنظام السياسى وسيادة حرية النشر والتعبير للصحافة) .

وكذلك عدم مقدرة الطبقة المسيطرة على الإفصاح عن رغبتها فى التمتع بامتيازات ضريبية ، وعدم مقدرة الحكومة على الافصاح عن محاباة الفئات الاجتماعية التى تساندها ، ومن هنا جاءت ضرورة التمويه ، فيكون فرض الضريبة على الجميع تحقيقاً لمبدأ المساواة والعدالة وأنما على نحو يمكن البعض من التخلص مت العبء الضريبى .

٤- التهرب الضريبي الذى ينتج عن إهمال المشرع : (١)

ويحدث التهرب الضريبى فى هذه الصورة بالاستفادة من ثغرات القانون ، أى يتمكن المكلف من الافلات أو التخلص من دفع الضريبة أو جزء منها لوجود

---

١ د . محمد دويدار : المرجع السابق ذكره ص ٢٣١ .

ثغرات في القانون يستند إليها ، ومن ثم يضيع جزء من حق الخزانة العامة ويحدث تهرب ناتج عن إهمال المشرع .

وفي هذه الحالة لا يقوم المتهرب بانتهاك القانون الضريبي فإنه لا يرتكب مخالفة مالية أو جريمة ، كما إذا تهرب المكلف من الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية عن طريق التوصل إلى إعطاء نشاطه صفة غير تجارية من وجهة النظر القانونية رغم أن طبيعة النشاط تجارية من حيث الواقع .

هذا ويستطيع المشرع إذا ما أصبح التهرب استفادة من ثغرات القانون ظاهرة واسعة الإنتشار أن يقوم بتغيير القانون لسد ما به من ثغرات ويسمح (مبدأ استغلال القانون المثالى) بالحد من هذا النوع من التهرب الضريبي ، إذ وفقا لهذا المبدأ لا يلتزم القانون المالى عند فرضه للضريبة بالتعريفات القانونية العامة ، وأنما يستطيع يقدم بدلاً منها تعريفات من عنده ترتكز على مواقف مرتبطة بالواقع . تطبيق هذا المبدأ هو الذى يمكن القانون المالى من فرض ضريبة على الدخول الناتجة عن نشاطات تعتبر غير مشروعة من وجهة نظر القوانين الأخرى السائدة فى المجتمع نظراً لمخالفتها للنظام العام أو حسن الآداب .

ب- التهرب الضريبي الدولي : (١)

يحدث التهرب الضريبى الدولى : إذا ما تمكن المكلفين الذين تربطهم بالعديد من الدول ارتباطات قد تنشأ عن الجنسية أو الموطن أو ممارسة النشاط الاقتصادى من التخلص من عبء الضرائب المقدرة عليهم ، طبقاً للتشريعات الضريبية

---

١ د . عاطف صدقي : المرجع السابق ذكره ، ص ٥١٧ – ٥١٩ .

المختلفة ليس على مستوى دولة واحدة ولكن على مستوى أكثر من دولة تربطه بها علاقة تبعية .

ولايشهد الواقع العملى حدوث التهرب الضريبى الدولى بصفة مطلقة ، أى التخلص غير المشروع للمكلف من عبء الضرائب المقررة قانوناً عليه طبقاً للتشريعات الضريبية فى كل الدول التى له علاقة تبعية أو ارتباط بها – إذ من النادر أن يتحقق ذلك عملاً – حيث تحرص كل الدول على تطبيق تشريعاتها الضريبية على المواطنين الذى تربطهم بها علاقة تبعية طبقاً للمعايير السابق الحديث عنها ن بل يحدث نوع من النغالاة والاصرار فى تطبيق ذلك (السيادة الضريبية) مما يؤدى كما رأينا إلى ظاهرة الازدواج الضريبى الدولى ، والتى يتم مواجهتها عن طريق الاتفاقيات الدولية .

ولكن حالات التهرب الضريبى الدولى والتى تحدث فى الواقع العملى بدرجة كبيرة هو ما يمكن أن نطلق عليه التهرب الضريبى الجزئى سواء كان ذلك عن طريق نقل جزء من وعاء الضريبة من دولة إلى دولة أخرى أو التهرب كلية من الضريبة التى تفرض على المكلف فى أحد الدول (كدولة المقر أو الإقامة) وعدم قدرته على التهرب من الضريبة التى تفرض عليه فى دولة أخرى (دولة النشاط الاقتصادى) رغم الأخذ فى الاعتبار اتفاقيات الازدواج الضريبى بين الدولتين .

وغالباً ما يستخدم المكلف وسائل إحتيالية وغير مشروعة ، أو الاستفادة من ثغرات القانون فى كل الدول التى يخضع قانوناً لتشريعاتها الضريبية ، ومثال ذلك : ما يقوم به البعض من نقل الجزء الاكبر من دخولهم وثرواتهم من الدولة التى يخضع طبقاً لقانونها الضريبى إلى ضريبة محددة على الدخل أو الثروة إلى دولة أخرى لا يخضع فيها لهذه الضريبة أو يكون سعر الضريبة منخفضاً .

ومن أمثلة ذلك : ما يلجأ غليه البعض من القيام بنشاط اقتصادى (كعمل فنى مثلاً) فى بعض الدول ، تهربا من الضريبة فى دولة الجنسية أو الإقامة .

ومما يزيد من حدة مشكلة التهرب الضريبى الدولى ان بعض الدول تشجع ممارسة النشاط الاقتصادى على اراضيها أو جذب رؤوس الأموال لديها عن طريق الإعفاءات الضريبية

أو فرض ضرائب بأسعار منخفضة جداً .

فضلاً عن الممارسات المتشابكة والمعقدة للشركات متعددة الجنسية وفروعها فى العديد من الدول بهدف التهرب الضريبى أى التخلص من عبء الضرائب المفروض عليها فى هذه الدول ويتم استخدام حسابات غير حقيقية واختلاف فى الدفاتر الحقيقية عن الدفاتر التى تقدم لسلطلت هذه الدول ، وعدم إعطاء صورة حقيقية للنشاط الاقتصادى وحجمه فى هذه الدول .

كذلك فإن عدم تنفيذ اتفاقيات الازدواج الضريبى الدولى بين الدول التى يمارس المكلفين فيها نشاطهم أو تربطهم بها علاقة تبعية تؤدى إلى التهرب الضريبى الدولى ، فضلاً عن ان عدم الاستقرار السياسى والاقتصادى والتقلبات واسعة المدى فى النشاط الاقتصادى والنظام النقدى يساعد على التهرب الضربى الدولى .

المطلب الثانى

أسباب التهرب الضريبى

يعد التهرب الضريبى بحق ظاهرة مالية ضريبية يرجع السبب الرئيسى فى وجودها وانتشارها بصفة أساسية فى الدول المتخلفة إلى غياب او قلة الوعى الضريبى ، والأهم من ذلك غياب او قلة الوعى الأخلاقى الذى يثير فى النفوس

الشعور بالمسئولية وبضرورة التضامن الاجتماعى لذلك لا غرابه ان يصف البعض التهرب الضريبى بأنه جريمة اقتصادية أو مالية أخلاقية بالدرجة الأولى .

وهناك مجموعة من الأسباب التى تؤدى إلى وجود وإنتشار وزيادة ظاهر التهرب الضريبى يمكن إرجاعها إلى أسباب أخلاقية وأسباب مالية تتعلق بالتشريع الضريبى وصياغته والإدارة الضريبية وأسباب اقتصادية واجتماعية . وسنرى ذلك باختصار على النحو التالى .

أولاً : الأسباب الأخلاقية :

وقد ترجع هذه الأسباب إلى الظروف التاريخية التى صاحبت فرض الضرائب والتى ارتبطت فى العصور التاريخية القديمة والوسطى – باساليب القهر والقسر والاستبداد والاكراه المعنوى والبدنى وهذا ما كان يميز نظام فرض الضرائب فى مصر الفرعونية ، وعند الرومان وفى ظل حكم المماليك والحكم العثمانى لمصر ، كان عبء الضرائب ثقيلا ويطبق نظام الالتزام .

ويقرن فرض الضرائب بالإجبار والإكراه والامتيازات الأجنبية حتى ١٩٣٩م .

ويمكن القول ان هذه الظروف التاريخية احدث قدر كبيرا من الحساسية والكراهية من الأفراد فى مواجهة الضرائب وسلبية الجباية لدرجة أن "آدم سميث" ذكر انه ليس أثقل على نفوس الأفراد من جابى الضرائب ، وذلك مما أدى به إلى تقديم المبادئ أو القواعد الأساسية للضرائب (الدستور الضريبى) وخصوصاً العدالة والمساواة واليقين والملاءمة (وقد سبق مناقشة ذلك) .

كذلك حرصت التشريعات القانونية الحديثة على مراعاة هذه المبادئ عند وضع تشريعاتها الضريبية ، بل وحرصت على النص فى دساتيرها على وضع

القواعد الكفيلة بتحقيق ذلك ، وكفالة العدالة والحرية فى ممارسة الشئون الاقتصادية ، ووضع قواعد الطعن فى الاجراءات التى تتخذها الإدارة الضريبية بما يكفل حقوق المكلفين او الممولين .

وإن كان لا يمكن إغفال أثر هذا العامل التاريخى النفسى ، إلا أن نطاق ذلك اصبح محدودا فى الدولة الحديثة القائمة على الديمقراطية ونحن نقصد بالأسباب الأخلاقية كأحد الأسباب الرئيسية للتهرب الضريبى : إنخفاض المستوى الأخلاقى السائد فى دولة معينة ([1]) فكلما ضعف المستوى الأخلاقى السائد فى الدولة خاصة عندما يتسامح الرأى العام مع المتهربين من الضريبة كان الباعث على التهرب قوياً ملموساً ، وبالعكس كلما ارتفع المستوى الأخلاقى بين الأفراد ولم يظهر أى تسامح بالنسبة للمتهربين من الضريبة كلما ضعف الباعث على التهرب ، وعدم وجود ما يطلق علية البعض الضمير الضريبى أو عدم تيقظه ([2]) ادى إلى اعتبار ان سرقة الخزانة العامة (والمال العام) لا يعد من قبيل السرقة ، وأن من لا يدفع الضريبة يصبح لبقا ماهرا ومن يؤديها يصبح طيبا خاملا ؟؟ وهذا الشعور له للأسف وجود لدى الكثيرين فى الدول المتخلفة ، حيث تدهور نظام القيم وغياب الممارسة الديمقراطية الحقيقية وتفشى ظواهر الفساد والمحسوبية واستغلال النفوذ ، والسرقة والاختلاس . ووجود قدر هائل من الدخول والثروات غير المشروعة. (ظاهرة الاقتصاد الخفى أو غير الشرعى) يجعل من الطبيعى السعى بكل الحيل والأساليب إلى التهرب الضريبى ، بل ويجعل ذلك دليلا على الذكاء والمهارة (الفهلوة ؟؟ والشطارة ؟؟) وهذا الشعور يتضمن كبيرا من الخطورة ويعكس روح

---

١ د . زكريا بيومى : المرجع السابق ذكره . ص ٤٠٢ – ٤٠٤ .

٢ د . عاطف صدقى : .. .. ص ٥٠٦ .

العصيان والاستهتار بالقيم والأخلاق ويهدر المشروعية ، ويقلل من شأن الدولة ودورها بل ومس التنظيم الاجتماعى باكمله ويهدر معانى وأسس التضامن الاجتماعى وكل ذلك يؤدى إلى عدم توافر حصيلة ضريبية كافية تؤدى إلى عدم توافر الايرادات العامة الكافية لأداء الخدمات والأعباء العامة .

فضلاً عن الإخلال بالعدالة الضريبية والمساواة أمام الأعباء العامة .

*.. وعموماً يرى الفقه المالى إلى ان ضعف الضمير الضريبى لدى الكثير من الممولين يرجع إلى عدة عوامل أهمها :-

١- عدم توافر خصائص القاعدة القانونية بدرجة كافية فى قوانين الضرائب وهى صفة العمومية والاستمرار والدوام والتجديد وعدم التحيز فعدم توافر صفة العمومية يرجع إلى ميل الحكومات إلى إعطاء الضريبة صفة الشخصية ومحاولة الإدارة المالية أن تدخل عناصر شخصية فى الضريبة بمراعاة المراكز الفردية للممولين كما أن سياسة التمييز التى تمارسها الحكومات فى المجال الضريبى تضر بصفة العمومية الواجبتوافرها فى القانون الضريبى وترجع عدم توافر صفة الاستمرارية والدوام فى القانون الضريبى إلى كثرة التعديلات التى تدخل عليه . وهذه التعديلات تجعل دراسته غير يسيرة وتفقدة قدراً من الهيبة والاحترام الواجب توافرها فى القوانين عموماً ، أما بالنسبة لتحيز القانون الضريبى فالدولة تظهر كمشرعة وقاضية فى نفس الوقت إذ هى تفرض الضريبة وتجبر الأفراد على دفعها بمالها من سلطة السيادة .

٢- كثيرا ما لا يرى الممول مقدار النفع الذى يعود عليه من نشاط الدولة ، أو لا يستطيع قياس هذا النفع ، فضلا عن ان الممول قد لا يحس بالتزامه

قبل الدولة (وهى شخص معنوى غير ملموس) ، بوجوب التحلى بالأمانة والصدق التى قد يتمسك بها فى علاقته مع غيره من الأفراد (١) .

٣- إعتقاد الأفراد ان الدولة تسئ استخدام الأموال العامة فى أوجه غير مفيدة لا تعود بالنفع عليهم مما يدعوهم إلى محاولة الاحتفاظ بأموالهم والتهرب من الضرائب على انه إذا أحس الأفراد أن الدولة وجهت النفقات العام نحو تحقيق الصالح العام كلما قل ميلهم إلى التهرب الضريبى .

٤- شعور الأفراد بازدياد عبء الضريبة نتيجة إرتفاع أسعارها أو تعدد أوعيتها لاعتقادهم بظلمها ، فضلا عن ان الممولين يحاولون الموازنة بين المنفعة التى يحصلون عليها من التهرب وبين المخاطر التى يتعرضون لها من اكتشاف هذا التهرب .

٥- عدم انتشار الوعي الضريبي : ولعل ذلك أهم الأسباب فإذا لم يتوافر الوعى لدى الأفراد بأن الضريبة واجب وطنى وأخلاقى وفريضة يتعين الاقتناع الكامل بها حتى يتحقق التكامل والتضامن الاجتماعى فى داخل المجتمع ، فستزيد ظاهرة التهرب الضريبى ، وعلى ذلك فكلما زاد شعور الأفراد بواجبهم المالى تجاه المجتمع والدولة كلما قل الاتجاة إلى التهرب والعكس صحيح ، فكلما قل شعور الأفراد بواجبهم المالى ومن ثم التكافل الاجتماعى كلما زاد الاتجاه للتهرب .

---

١ د . عبد الحكيم الرفاعى . د . حسين خلاف . المرجع السابق ذكره . ص ١٩٦ .

ولا شك ان الوازع الديني وتاثير الشرائع الدينية والسمو الأخلاقي وايجاد المثل الصالح وترسيخ الديمقراطية عوامل في غاية الأهمية في انتشار وزيادة الوعي الضريبي .

ثانياً : الأسباب المتعلقة بالتشريع الضريبي والإدارة الضريبية :

ويطلق على هذه الأسباب مجموعة الأسباب المالية المتعلقة بالجهاز المالي والضريبي من حيث التنظيم الفني للضريبة والتشريع الضريبي ذاته وتنظيم الإدارة الضريبية والتي غالبا ما يوجد فيها من الثغرات والغموض والتعقيد الذي يؤدي بالأفراد إلى التهرب الضريبي ونناقش ذلك باختصار فيما يلي :

١- التنظيم الفني للضريبة :

أي مجموعة الخطوات والاجراءات التي تتخذ من وقت التفكير في فرض الضريبة حتى دفع هذه الضريبة إلى الخزانة العامة وتختلف من ضريبة إلى اخرى مما قد يعطي امكانية اللجوء إلى التهرب الضريبي في البعض منها أكثر من الأخرى .

فبينما تقل فرص التهرب الضريبي في نطاق الضرائب غير المباشرة فانها تزداد بصفة عامة في نطاق الضرائب المباشرة وخاصة ضرائب الدخل ، حيث يستلزم ربطها في الغالب تقديم إقرار من الممول مما يمكنه من اخفاء كل أو بعض أوجه نشاطه عن طريق عدم تضمينها في الاقرار المقدم منه أو المغالاة في تقدير النفقات الواجب خصمها للوصول إلى الدخل الصافي بل ان مجال التهرب الضريبي يكون اوسع بالنسب لبعض أنواع الإيرادات التي تفرض عليها ضرائب الدخل مثل أرباح المهن غير التجارية ، أي المهن الحرة (الأطباء ، الفنانين ، المحامين ، أصحاب الحرف) .

لأن مراقبة مثل هذه الأرباح أصعب من غيرها من الدخول ..

كالأرباح التجارية والصناعية وإيرادات رؤوس الأموال المنقولة كما أن طرق تحصيل الضريبة لها أثرها فى التهرب الضريبى ، إذ نجد من الصعب التهرب من الضريبة عند استخدام طريقة الحجز عند المنبع حيث لا مصلحة للشخص المكلف بدفع الضريبة فى التهرب من دفعها إذ لا يدفعها من دخله كذلك لا مجال لتهرب صاحب الدخل من دفعها لأنه يقبض دخله بعد أن تكون الضريبة قد دفعت لحسابه ، على العكس من طريقة التوريد المباشر فقد تؤدى إلى التهرب الضريبى .

كذلك فإن تعقد الإجراءات الإدارية المتعلقة بالربط والتحصيل قد تباعد بين تحقيق المساواة الفعلية بين الممولين وتبذر روح الكراهية للضريبة ومن ثم تدعو إلى التهرب منها .

٢- <u>غموض صياغة التشريع الضريبي:</u>

كما رأينا فى أنواع التهرب الضريبى فهناك التهرب الذىيحدث نتيجة وجود ثغرات واضحة فى القانون الضريبى ، بل ورأينا ذلك التهرب الذى قد ينظمة القانون.. وذلك التهرب الذى يحدث نتيجة إهمال المشرع .. أى ان ... صياغة القوانين الضريبية والثغرات الواضحة فى التشريعات الضربية وغموض النصوص فى بعض الأحيان وكثرة التعديلات أو أحياناً تعديلات فى التعديلات يؤدى إلى زيادة فرص التهرب الضريبى .

بينما ان إحكام صياغة النصوص القانونية الضريبية ووضوحها يجعل فرصة التهرب الضربى ضئيلة ، كما أن ثبات ودوام واستمرار وعمومية التشريعات الضريبية لفترات معقولة نسبياً وليست قصيرة يؤدى إلى اعتياد المكلفين على دفع

الضريبة وعدم الاحساس بثقل عبئها وتصبح بالنسبة له نفقة واجبة والتـزام يلـزم القيام به عن طرق الرضى والاقناع ومن ثم تقل فرص التهرب من الضريبة .

٣- سوء تنظيم الإدارة الضريبية :

الإدارة الضريبية أو الأجهزة الضريبية هى تلك التى يعهـد إليهـا تطبيـق القوانين الضربية ابتداء من حصر المكلفين ، إلى ربط الضريبة ثـم تحصـيلها ، والملاحظ فى الدول المتخلفة - التخلف الواضح فى هذه الأجهزة من حيث الخبرات المتوافرة والامكانيات اللازمة والأساليب المستخدمة بل والصفات الفنية والقياديـة التى يجب توافرها فى القائمين على هذه الأجهزة حيث قد نجد فى كثير من الأحيان عدم توافر الخبرة العلمية والعملية وعدم الدقة فى الفحص وقلة الدرايـة بأسـاليب التعامل مع الممولين وضعف المركز المالى والأدبى لمعظم العاملين فـى الإدارات الضريبية مما يجعله معرضاً للضغوط التى قد تبعده أحياناً عن الفحص الدقيق وما يترتب عليه من آثار كل هذه العوامل التى تؤدى إلى انخفـاض كفـاءة الأجهـزة الضريبية . مما يؤدى إلى زيادة فرص التهرب الضريبى .

ثالثاً : الأسباب الاقتصادية والاجتماعية :

لا شك أن لهذه الأسباب دور كبير فى التهرب الضريبى ، فالنظام المالى ما هو إلا جزء من النظام الاقتصادى ، والنشاط المالى للدولة يتحـدد دوره ونطاقـه بدور الدولة الاقتصادى ، وعلى ذلك فان النظام الضريبى ما هو إلا جزء من النظام الاقتصادى فى المجتمع ، ويتـأثر بمجموعـة العوامـل الاقتصـادية والسياسـية والاجتماعية التى تؤثر فى هذا النظام .

ويمكن القول أن درجة التهرب الضريبى تختلف بحسب ظـروف النشـاط الاقتصادى وطبيعته فعندما يسود الرخاء والانتعاش تزيد دخـول الأفـراد وتقـل

احتمالات التهرب الضريبى ، وعلى العكس عندما يسود الركود والكساد ويتأثر النشاط الاقتصادى بالأزمات المتلاحقة فان دخول الأفراد تنخفض وتقل دورة رأس المال وتتأثر معدلات الربح والانتاج ومن ثم تقل مقدرة المجتمع التكليفية ومن ثم تقل المقدرة التكليفية للأفراد على تحمل ودفع الضريبة وتكون النتيجة زيادة فرص التهرب الضريبى .

كذلك تؤثر طبيعة الهيكل الاقتصادى السائد فاذا كان النشاط الاقتصادى الزراعى والأولى هو الغالب فتسود ظاهرة الاستهلاك الذاتى بل قد نجد أن جزءا من الدخول يأخذ صور عينية ، فضلاً عن عدم سيولة الدخول وجمود الجهاز الاقتصادى وعدم وجود حقيقى لأسواق المال والنقد ، وفى ظل هذا الهيكل تزداد نسبة التهرب الضريبى على عكس الهكل الاقتصادى الذى يغلب عليه النشاط الصناعى ويتصف بالمرونة كما أنه اقتصاد نقدى فى كل جوانبه . فضلاً عن سرعة دوران رأس المال وزيادة سيولة الدخول واتصافه بالمرونة ووجود الأجهزة اللازمة من سوق المال وسوق نقد وصرف ، والمؤسسات اللازمة . ففى ظل هذا الهيكل الاقتصادى تقل نسبة التهرب الضريبى .

وإذا أخذنا فى الاعتبار وجود ما يطلق عليه الاقتصاد الخفى (وسبق الحديث عن ذلك) الذى يقوم على اسس غير مشروعة وغير قانونية والذى يمثل وزناً كبيراً فى بعض الدول ، قدرة الخبراء فى مصر بنسبة ٤٠% من الناتج القومى ([1]) وهو فى الأصل لا يلتزم بدفع أى ضرائب ، كما أن التغيرات الاجتماعية والاقتصادية أدت إلى تواجد مجموعات وفئات ارتفعت دخولها بشكل فجائى

---

١ راجع كتابنا : مبادئ الاقتصاد السياسى . شبين الكوم ١٩٩٢ . ص ٧٠٣ - ٧٠٥ .

وبمعدلات كبيرة ، وتعمل بكل الطرق علىالتخلص من الالتزامات الضريبية ، أى زيادة نسبة التهرب الضريبى .

ولا شك ان التعرف الدقيق والكامل على الأسباب السابقة للتهرب الضريبى ، فضلاً عن وعى الأجهزة المختلفة فى الدولة بنتاج وأثار هذا التهرب يساعد فى وضع سياسة فعالة لمكافحة هذا التهرب الضريبى وهذا ما سنراه :

المطلب الثالث

نتائج وآثار التهرب الضريبى

يعد التهرب الضريبى ظاهرة مالية وضريبية يترتب عليها أثار سلبية واسعة المدى ، ويولد نتائج اقتصادية ومالية واجتماعية وسياسية يكن لها بالغ الأثر على النشاط المالى والاقتصادى للدولة وعلى مبادئ العدالة والمساواة بين الأفراد فى تحمل الأعباء والتكالف العامة ، بل وعلى النظام القانونى فى أحد أهم فروعه وهو التشريع المالى والضريبى ، حيث يعكس التهرب الضريبى ظاهرة وجود عدد كبير من الأفراد الذين يتعين عليهم الالتزام بأحكام هذه القوانين الضريبية ، بينما يلجأون بكل الطرق والوسائل إلى التخلص غير المشروع من هذا الالتزام ، ولذلك فان التكييف القانونى الصحيح للتهرب الضريبى أنه جريمة توافرت فى شأنها الأركان المتفق عليها أ الركن المادى والركن المعنوى ، وهى جريمة لا تقتصر على الجانب المالى فقط ، بل تتعداه إلى الجانب الجنائى طالما أنها تنطوى على إغتصاب لحقوق المجتمع والذى تمثله الخزانة العامة للدولة .

هذا ويمكن أن نوضح نتائج وأثار التهرب الضريبى فيما يلى :-

١- الاضرار الكامل بحقوق الخزانة العامة للدولة : نتيجة لفقدانها جزء هام من حصيلة الضرائب يترتب عليه نقصان فى الحصيلة المتوفرة مما يؤثر فى

قدرة الدولة على أدائها وظائفها وتمويل النفقات العامة والسير المنظم للخدمات والمرافق العامة ويرى البعض تشبيه التهرب الضريبي بانعدام وجود الضريبة أو اعتبارها في اجازة ، وأن المتهرب من دفع الضرائب يعتبر بحق سارقا ، يلزم توقيع أشد العقاب عليه وقد اتخذت هذا الأسلوب كثير من الدول (١) .

٢- أن التهرب الضريبي يؤدى إلى الاضرار النسبي بالمكلفين الذين يتحملون العبء الضريبي دون أية محاولات للتخلص منه كليا أو جزئياً وهذا ما يخل بفكرة العدالة الضريبية والمساواة أمام الاعباء العامة بل قد يدفع هذا المتهرب بالدولة لى مزيد من عدم مراعاة العدالة في توزيع الالتزامات والأعباء العامة بين كافة الأفراد القادرين على دفع الضرائب ، وذلك بتحميل الأفراد الذين لا يستطيعون التهرب أو لا يفكرون فيه مزيداً من الضرائب عن طريق رفع سعر الضريبة أو فرض ضرائب جديدة كي تعوض النقص في الحصيلة الناشئ عن تهرب البعض من عبء الضرائب ويؤدى ذلك إلى زيادة التضخم وارتفاع الأثمان وانخفاض مستويات المعيشة للغالبية .

٣- لا يترتب على التهرب الضريبي نقص الحصيلة الضريبية وضياع جزء من حقوق الخزانة العامة فقط بل يترتب عليه تحمل الدولة لكثير من النفقات لمواجهته كنفقات جهاز مكافحة التهرب الضريبي .

٤- يترتب على التهرب الضريبي أثار سلبية عميقة الأثر على الاقتصاد القومي بأكمله ففضلاً عن تأثير الإيرادات العامة فان من المفق عليه استخدام الضرائب كأداة رئيسية للتوجيه في الاقتصاد القومي والتدخل الاقتصادي ، والتأثير في توجيه الاستثمارات إلى بعض الفروع أو بعض المناطق الجديدة (المجتمعات

---

١ د . عاطف صدقي : المرجع السابق ذكره . ص ٥٢١ .

العمرانية الجديدة) وتشجيع انشاء بعض المشروعات فإذا تراجعت الحصيلة الضريبية نتيجة التهرب الضريبى فان الدولة لا تستطيع استخدام الضرائب كأداة للسياسة المالية والاقتصادية وتحقيق الأهداف المحددة بكفاءة .

كما أن التهرب الضريبى يؤدى إلى المزيد من التهرب وخاصة المكلفين الأكثر قدرة على التهرب حيث أنه نشاط غير مشروع يجذب الأفراد والأموال إليه حيث يدفع التهرب الأفراد والمشروعات إلى الاتجاه للعمل فى الأنشطة التى توافر فيها امكانيات واسعة للتهرب الضريبى حتى ولو لم تكن نافعة للمجتمع ، كذلك قد يترتب عليه أيضاً لجوء كثير من الشركات إلى التهرب من الضريبة عن نشاطها الخارج وذلك عن طريق تكوين شركات فى

الخارج فى صورة شركات مستقلة بدلاً من إنشاء فروع لها . (١) .

كما أن التهرب الضريبى إذا ما اتسع نطاقه فانه يؤدى إلى ضعف وقلة فعالية الضريبة كأداة تستخدمها الدولة فى تحقيق الاستقرار الاقتصادى وضمان معدل نمو مستمر وموجب للدخل القومى وإعادة توزيع الدخل القومى ، كما ان التهرب الضريبى يساعد بلا شك على نمو وزيادة الأنشطة غير المشروعة وغير القانونية أى التى تعمل بشكل خفى بعيداً عن القوانين المنظمة للنشاط الاقتصادى وخاصة القوانين الضريبية وما يترتب على ذلك من أثار اقتصادية واجتماعية وسلوكية ، منها تراكم الثروات والدخول غير المشروعة وتزايد ظاهرة مخالفة القوانين واستغلال النفوذ ونهب المال العام وزيادة الفساد بمختلف أنواعه والاستهتار بحقوق الدولة والمجتمع .

---

١ د . محمد دويدار : المرجع السابق ذكره . ص ٤٠٧ .

٥- كذلك يؤدى التهرب الضريبى إلى الاخلال بشروط المنافسة بين المشروعات فهو يجعل معيار الكفاءة بينهما هو مدى تفوق المشروعات على غيرها فى مجال التهرب الضريبى ، وليس معيار الإنتاج ، ومن ثم فهذا التهرب لا يسمح ببقاء المشروعات الأكثر نفعا للجماعة والأكثر إعداداً وتنظيما فى مجال المنافسة .

٦- يترتب على التهرب الضريبى وزيادة أتساع نطاقه وحجمه واستمراره ان تعجز الدولة بإمكانياتها الداخلية عن مواجهة الأعباء العامة وتمويل النفقات العامة أى أن النقص الشديد فى الحصيلة الضريبية ومن ثم ضياع جزء كبير من حقوق الخزانة العامة كنتيجة للتهرب الضريبى ينجم عنه عدم إمكانية الدول وعجزها عن تغطية النفقات العامة ، ولمواجهة هذا الموقف وأثاره الملية والاجتماعية والاقتصادية واسعة المدى تلجأ الدولة إما إلى الاقتراض سواء من الداخل أو من الخارج مما يؤدى إلى زيادة مديونية الدولة الداخلية فى مواجهة العديد من المؤسسات ومن بينها الجهاز المصرفى وزيادة مديونية الدولة الخارجية أى الديون الأجنبية وليس بخاف علينا الآثار المترتبة على المديونية والتى تزيد عن الناتج القومى فى العديد من الدول ومنها مصر . فيتعين تخصيص جزء لا يستهان به من الايرادات لعامة لمواجهة خدم الدين العام (سداد الأقساط والفوائد) والذى قد يصل إلى ٢٥% من النفقات العامة للدول (مصر) .

كما قد تلجأ الدولة فى مواجهة عجز الموازنة العامة ، وقصور الإيرادات العامة عن مواجهة وتغطية النفقات العامة إلى الاصدار النقدى أى التمويل التضخمى . وما يترتب على ذلك من أثار سلبية على النشاط الاقتصادى والارتفاع المستمر فى مستويات الأسعار والانخفاض فى القوة الشرائية للنقود ، ومن ثم فى مستويات المعيشة ، وإعادة توزيع الدخول لصالح الفئات الاجتماعية ذات الدخول

المرتفع والتى تجد مصدرها فى الربح وعوائد الملكية وفى غير صالح الفئات الاجتماعية محدودة الدخل أو ذات الدخل الثابت .

كما لا تقتصر الأثار الاقتصادية والاجتماعية والمالية للتهرب الضريبى على الأجيال الحالية ، بل تمتد أثارها وتشتد على الأجيال المستقبلية خصوصا إذا تزايد درجة اعتماد الدولة على القروض الداخلية والخارجية لمواجهة النقص الشديد فى حصيلة الايرادات العامة الناتج عن ظاهرة التهرب الضريبى .

وإذا كانت هذه فى اختصار الأثار السلبية المترتبة على ظاهرة التهرب الضريبى والذى يعتبر بحق وطبقاً للتشريعات الضريبية فى مختلف الدول جريمة خطيرة ترتكب فى حق المجتمع ، خاصة إذا ما استمرت وتزايدت معدلاته وأصبح نشاطاً جاذباً لفئات اجتماعية تفتخر بذلك وبقدراتها المختلفة ووسائلها واساليبها التى تستعملها وكثير ما تفلت بجريمتها دون عقاب . فان مكافحة هذه الجريمة ووسائل تجنب هذه الظاهر الخطيرة يكون لها أهميتها القصوى للمجتمع وأفراده ... .

وهذا ما سنراه فى المطلب الثانى :-

المطلب الرابع

وسائل مكافحة التهرب الضريبى

لا شك أن انتشار التهرب الضريبى كما يرى البعض (١) لا يمثل فقط إعتداء على حقوق الخزانة العامة وتحطيماً للنظام الاقتصادى وانتهاكاً لمبدأ العدالة وإهداراً لنظام القيم فى المجتمع وأنما يعتبر أيضاً انتقاصاً خطيراً من سمعة واستقرار النظام السياسى القائم مما يستلزم وجوب مكافحته من أجل القضاء عليه

---

١ د . أحمد جمال موسى : المرجع السابق ذكره . ص ٢٢٨ - ٢٩ .

أو الحد منه بدرجة كبيرة ، وليس ذلك فقط من اجل تدعيم الجهاز الضريبى ورفع انتاجيته وضمان عدالته ، ولكن أساساً من أجل حماية نظام القيم والسلوك والعلاقات الاجتماعية الصحيحة فى المجتمع ، بل وحماية النظام السياسى ذاته والدفاع عن الدولة كتنظيم اجتماعى وسياسى وضمان العمومية والتجريد والإلزام للقواعد القانونية الضريبية .

هذا وتشمل وسائل مكافحة التهرب الضريبى مجموعة من الوسائل الوقائية ومجموعة من وسائل لمكافحة التهرب الضريبى الدولى .

أولاً : الوسائل الوقائية لمكافحة التهرب : (١)

تتمثل هذه الوسائل الوقائية لمكافحة التهرب الضريبى فى مجموعة من الإجراءات من أجل

محاولة سد الثغرات التى قد يستخدمها المكلفون كلياً أو جزئيا للتهرب من الضريبة ومنها :-

١- إصلاح النظام الضريبى وذلك بعدم المبالغة فى تعدد الضرائب وتبسيط الإجراءات الإدارية الخاصة بالربط والتحصيل وسد الثغرات الموجودة فى التشريعات الضريبية كعدم احكام الصياغة أو عدم دقة النصوص أو عدم مواجهتها لكافة الحالات وتخفيض بعض أسعار الضرائب المرتفعة الحصيلة والتى تزيد عن حد معين لمنع التهرب .

٢- تبسيط أحكام قوانين الضرائب عن طريق تقليل أسباب الاعفاءات الضريبية والعمل على استقرار وثبات هذه الأحكام ، وذلك بالحد من التعديلات إلا ما كان ضرورياً .

---

١ د . زكريا بيومى : .. .. ص ٤٠٨ - ٤٠٩ .

٣- إحكام الرقابة على تقدير أوعية الضرائب لمنع التهرب أو التضييق من نطاقه ، وذلك بالنسبة لكل نوع من أنواع الضرائب ومن قبيل ذلك ما يراه البعض من اتحاد بعض العلاقات المميزة كرقم أعمال وأرباح الممول كوسيلة لمراقبة إقرارات ممولى الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية .

٤- التوسع فى جباية الضرائب عن طرق الحجز فى المنبع أى بتكليف مدين الممول بدفع الضريبة وتوريدها مباشرة إلى الإدارة المالية وهذا النظام لا يصلح بالنسبة لكافة أنواع الضرائب ، بل يستخدم فى جباية بعض أنواع الضرائب مثل الأجور والمرتبات وإيرادات - رؤوس الأموال المنقولة ودخل الملكية العقارية .

٥- رفع كفاءة الجهاز الضريبى من ناحية التنظيم والأداء حتى يستطيع ممارسة رقابته على تقدير وتحصيل الضريبة بصورة أكثر فعالية فضلا عن تخويل الإدارة المالية حق الاطلاع على الملفات والوثائق التى تفيد فى ربط الضريبة.

٦- تحسين العلاقة بين المكلفين والأجهزة الضريبية وإزالة عدم الثقة بينهم والعمل على إيقاظ وزيادة روح التضامن والتكافل بين افراد المجتمع ، وضرورة مشاركة الجميع فى الالتزامات والاعباء العامة وان ذلك يعود على الجميع بالفائدة والاستقرار والأمان والاستمرار ولا شك ان نشر وزيادة الوعى الضريبى لدى افراد المجتمع وعقد الندوات بين الأجهزة الضريبية والممولين وإشراك أطراف أخرى كالغرف التجارية وإتحادات المنتجين وجمعيات رجال الأعمال وجمعيات الضرائب والدور المؤثر الذى يمكن أن يقوم به جهاز الإعلام (وقد يكون لنشر الأحكام النهائية فى جرائم التهرب أثره) بشكل عام والإعلام الاقتصادى بشكل خاص والذى يبرز أهمية الضرائب وان أدائها التزام وطنى

أخلاقي وإننا لسنا أقل من الدول المتقدمة والتى يخشى الفرد مجرد توجيـــه شـــبهة أتهام له بالتهرب من الضريبة .

وننشدد هنا على أن القدوة والمثال يكون لها دورها المؤثر فى التزام الجميع بأداء الضرائب ، ويكون لمواجهة الفساد تأثيره أيضا ، ولا شك أيضاً أن استخدام الأساليب الأخلاقية والاقناع

المعنوى والدينى وإبراز ان الضرائب تستخدم فى مكانها الصحيح لإعلاء شأن القيم والأخلاق بجانب أهمية وإنتاجية النفقات العامة يكون له أثره الفعال .

ثانياً : الوسائل العقابية لمكافحة التهرب الضريبي :-

رغم أهمية الوسائل الوقائية وأثرها فى إعلاء شأن الضمير الضـــريبى فـــى المجتمع غير أنها ليست كافية حتى تستطيع مواجهة التهرب الضريبى بـــل يتعـــين الأخذ بمجموعة أخرى من الوسائل التى تقوم على الـــردع والعقـــاب ، واعتبـــار التهرب الضريبى جريمة مالية وجنائية خطيرة ومن ثم تتجه التشريعات الضـــريبة المختلفة إلى تقرير مجموعة من العقوبات المالية والجزائية على المتهـــربين مـــن الضريبة ، كالغرامات والتعويضات فى حالات الامتناع عن تقديم الاقرار الضريبى أو التأخر فى تقديمه ، وأهم الوسائل العقابية هى كما يلى : -

١- تشجيع الغير عن طريق منح مكافآت مالية بالإبلاغ عن معلوماتهم التى تساعد على كشف المركز الحقيقى للممول ليتسنى مراقبة الإقرار المقدم منـــه واكتشاف الغش واتخاذ إجراءات توقيع الجزاء الجنائى عليه .

٢- الزام الممول بتقديم إقرار مؤيد باليمين ، فإذا اتضح أن الإقـــرار غير صحيح يعاقب الممول طبقاً لنصوص قانون العقوبات المتعلقة باليمين الكاذبـــة إذا ثبت سوء نيته وقد اخذ التشريع الفرنسى بهذا الاجراء .

٣- استيلاء الدولة على اموال الممول بالقيمة التى أعلنها وذلك فى الحالات التى يقرر فيها الممول قيمة أقل من الحقيقة .

٤- تقرير مجموعة من الجزاءات القانونية عل المتهربين من دفع الضريبة ، والتى قد تكون مالية كالغرامات والتعويضات والمصادرة (أو بعضها أو جميعها) وقد تكون عقوبات جنائية كالعقوبات المقيدة للحرية ، وقد يتم الجمع بين الجزاءات المالية والعقوبات الجنائية لنصوص قانون الضرائب على الدخل رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١م و قانون الضريبة الموحدة رقم ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ فان المتهرب من الضريبة يعاقب بالسجن بالإضافة إلى تعويض يعادل ثلاثة امثال ما لم يؤدى من الضرائب المستحقة ، وفى جميع الأحوال تعتبر جريم التهرب الضريبى جريمة مخلة بالشرف والأمانة تحرم المحكوم عليه بها من تولى الوظائف والمناصب العامة ، وتفقده الثقة والاعتبار ولا تسقط بالتقادم.

غير أن إحالة جرائم التهرب الضريبى إلى النيابة العامة تقتضى صدور تصريح من وزير المالية ، كما أن الدعوى العمومية لا ترفع إلا بطلب منه ، ويكون له أو من ينيبه حق التصالح مع الممول قبل صدور الحكم ، ولا شك أن هذه النصوص العقابية رادعة ويترتب عليها التقليل من حجم التهرب الضريبى زأن كنا نأمل فى زيادة الوعى الضريبى وان تأتى الوسائل الوقائية بنتيجة افضل .

ثالثا : وسائل مكافحة التهرب الضريبى الدولى : (١)

وأهم الوسائل التى تساعد على مكافحة التهرب الضريبى الدولى تتمثل فى :-

---

١ د . زكريا بيومى : المرجع السابق الإشارة إليه . ص ٤١٠ – ٤١١ .

١- إلزام الممول بأن يبين فى اقراره إلى الإدارة الضريبية أموالـــه أو ممتلكاته فى الخارج وأوجه نشاطه التى يباشرها فى الخارج وفرض عقوبات على إغفال هذه البيانات .

٢- إلزام الهيئات التى تقوم بتوزيع إيرادات أجنبية على المقيمين فـــى الدولة أن تحجز مبلغ الضريبة المفروضة على هذه الإيرادات وتوريـــدها لـــلإدارة الضريبية عن طريق الحجز فى المنبع .

٣- إلزام المشرع الأشخاص المقيمين داخل الدولة ممن لهم أية صـــلة معاملات مع ممول موجود فى الخارج وخاضع للضريبة الوطنية أن يقدموا إقراراً تفصيلياً عن هذه المعاملات التى تقع سنوياً سواء أكان الممول فـــرداً أم شـــركة أم مؤسسة ، وسواء أكانت المبالغ المدفوعة نتيجة توزيع أرباح أو سمسرة أو مكافآت أو معاشات أو غير ذلك .

٤- ضرورة فرض نوع من الرقابة على الأداء المالى ومـــدى التـــزام الشركات الأجنبية وفروع الشركات متعددة الجنسية للضرائب المفروضة عليها فى الدول التى توجد فيها ، بالإضافة إلى تنظيم عملية خروج ودخول رؤوس الأموال من وإلى البلاد .

٥- عقد الاتفاقيات الدولية الثنائية والجماعية بهدف مواجهة التهـــرب الضريبى والمساعدة فى تحصيل الضرائب وتبـــادل المعلومـــات عـــن الممـــولين والضرائب ، وهناك مجهودات دولية بذلت فى هذا الخصـــوص . ولكـــن هنـــاك صعوبات عديدة تعترض الاتفاقيات الثنائية لمكافحة التهرب الضريبى ، فقد لا يكون للدولة فى بعض الأحيان مصلحة فى مكافحة التهرب الضريبى الدولى فهناك بعض الدول التى تعمل على جذب الودائع ورؤوس الأموال الأجنبية من الخـــارج إليهـــا

كسويسرا ، وموناكو ، وجزر الباهاما ، وطبيعي أن لا تتخذ إجراءات من شـانها الحد من تدفق رؤوس الأموال الأجنبية لها من الخارج .

هناك اعتبارات السيادة التي تدعو إلى امتناع المحاكم الوطنية عـن تطبيـق تشريعات اجنبية قد تراها مخالفة لنظامها العام كما أن هذه الاتفاقات قد تؤدى إلـى إفشاء أسرار الممولين المتعلقة بنشاطهم التجارى والصناعى أو المهنى أو أساليبهم التجارية ولذلك فإن دولة مثل سويسرا ترفض التوقيع على نموذج معاهدة مكافحـة التهرب الضريبى ضمن دول منظمة التعاون الاقتصادى وهى عضو فيها .

وبذلك نكون قد انتهينا من تحليل ودراسة التنظيم الفى للضريبة والمشـكلات التى تثار ، وتبقى مشكلة نقل العبء الضريبى وسنناقش ذلك فى الفصل القادم عن الآثار الاقتصادية للضرائب

الفصل السادس
الآثار الاقتصادية للضريبة (الضرائب)

تعد الضريبة كما رأينا أهم مصادر الإيرادات العامة ومن ثم تعتبر أهم الأدوات المالية التى تستخدمها الدولة فى تحقيق أهدافها المالية والاقتصادية والاجتماعية والسياسية وأن كان ذلك يختلف بطبيعة الحال بإختلاف دور الدولة الاقتصادى والاجتماعى ، ففى ظل الدولة الحارسة والدور التقليدى للدولة الذى يقتصر على مجالات الدفاع الخارجى والأمن الداخلى ، والإدارة والعدالة وإنشاء المرافق العامة والخدمات الأساسية وبعض المشروعات التى لا يقبل الأفراد على القيام بها وعدم تدخل الدولة فى المجالات الاقتصادية ، فان دور الضريبة كما أشار الفقه المالى التقليدى يتعين أن يكون محايداً ، أى ألا يكون للضريبة أثار اقتصادية على الكمات الاقتصادية الكلية أى الانتاج والاستهلاك والادخار والاستثمار وتوزيع الموارد بين فروع النشاط الاقتصادى المختلفة ، وتوزيع الدخل بين الطبقات الاجتماعية المختلفة ويقتصر دور الضريبة عند الفقه التقليدى على الدور المالى فقط، أى مصدر للإيرادات العامة للدولة .

ولكن الواقع الذى أظهرته الدراسات المالية حتى فى ظل الفقه المالى التقليدى، والدور المحدود للدولة فى الحياة الاقتصادية الاجتماعية أن الضريبة لم تكن فى أى وقت محايدة بل يكون لها مجموعة من الأثار الاقتصادية على النشاط الاقتصادى بصفة عامة ، وقرارات الانتاج والاستهلاك ونفقة الانتاج والاستثمار وإعادة توزيع الدخل ، ومن المسلم به أن تتسع هذه الآثار وتزداد أهميتها مع زيادة نطاق دور الدولة الاقتصادى والاجتماعى (الدولة المتدخلة والدولة المنتجة) واستخدام الضريبة ، والسياسة الضريبية فى تحقيق مجموعة من الأهداف

الاقتصادية والاجتماعية ، أى أصبح للضريبة أثار اقتصادية متعددة الجوانب على الكميات الاقتصادية الكلية فى المجتمع سواء بطريقة مباشرة أو ببطريقة غير مباشرة ، وهذا ما سوف نراه .

وعند دراسة الآثار الاقتصادية للضرائب ، فان كتاب وفقهاء المالية العامة قد درجوا على اتباع منهجين أساسيين هما : ([1])

الأول : ويقدمه عدد من الكتاب ومنهم "دى فيتى دى ماركو" ويرى دراسة الآثار الاقتصادية للضرائب مع دراسة الآثار الاقتصادية للنفقات العامة ، باعتبار أن الضرائب هى المصدر الرئيسى لتمويل هذه النفقات ذلك أن دراسة الآثار النهائية للضريبة تتوقف على واقعة الاقتطاع من ثروة الأفراد نتيجة ما يترتب على هذه الواقعة من نقص دخول الأفراد على

الطلب على السلع ، ومن ناحية اخرى فان فرض ضريبة جديدة يؤدى إلى إنفاق جديد ، وأن الآثار الاقتصادية التى تنتج من هذا الانفاق تؤدى بالذات إلى التأثير بالزيادة لى السلع المنتجة لأن النفقات العامة منتجة ، ومن ثم فإنه لا يمكن معرفة الآثار الاقتصادية الحقيقية للضرائب إلا إذا أخذنا فى الاعتبار الآثار الاقتصادية للنفقات العامة.

والثانى : ويقدمه العديد من كتاب المالية العامة ، ويمثل التيار الغالب وأشهرهم "مسجريف" ، "وبيجو" ، "وايد جورث" ، ويرى دراسة الآثار الاقتصادية للضرائب فى استقلال عن دراسة الآثار الاقتصادية للنفقات العامة (مع افتراض ثبات النفقات العامة وآثارها الاقتصادية) خصوصاً وأن حصيلة الضرائب قد لا

---

[1] د . زكريا بيومى : المرجع السابق . ص ٤١٢ .

د . عبد الهادىالنجار : المرجع السابق . ص ٢١٩ .

تستخدم فى العام الذى حصلت فيه لتغطية النفقات العامة لهذا العام ، كما أن ما يفترضه أصحاب المنهج الأول من أن كل ضريبة يترتب عليها انفاق جديد هو افتراض نظرى لأن حصيلة الضرائب قد لا تستخدم فى تمويل النفقات العامة وانما فى تكوين احتياطى جديد وبالإضافة إلى ذلك فان تمويل النفقات العامة قد يتم بواسطة مصادر أخرى غير الضريبة ، مثل : إيرادات املاك الدولة وفائض إيرادات القطاع العام (قطاع الأعمال العام) والقروض العامة (داخلية وخارجية) والرسوم ، والاصدار النقدى الجديد .

وإذا كنا رأينا ان دراسة آثار الإنفاق العام يتحدد بكيفية التمويل ، وطبيعة النشاط الاقتصادى ومدى إنتاجية الانفاق العام ، فان نفس المنهج المترابط يطبق على دراسة الآثار الاقتصادية للايرادات العامة عموماً والضرائب خصوصاً أى أن ذلك يتحدد إلى درجة كبيرة بطبيعة ونوع النفقات العامة التى تم تمويلها بواسطة هذه الضرائب أى من الصعب دراسة الآثار الاقتصادية للضرائب استقلالاً عن آثار انفاق هذه الضرائب

ولكن مقتضيات ابراز الاثار الاقتصادية للضرائب على الكميات الاقتصادية الكلية والنشاط الاقتصادى فى المجتمع – تقتضى رؤية هذه الآثار فى مرحلة أولى استقلالاً عن الآثار الاقتصادية للنفقات العامة ثم فىمرحلة ثانية رؤية المجموعتين من الآثار فى تشابكهما وحيث سبق لنا دراس الآثار الاقتصادية للنفقات العامة فسنركز فى هذا الفصل على الآثار الاقتصادية للضرائب مع الأخذ فىالاعتبار الارتباط الوثيق بينهما فى تحقيق مجموعة الآثار والأهداف التى تسعى السياسة المالية إلى تحقيقها .

والأصل أن للنظام الضريبى فى أى نظام إقتصادى (وخصوصا الاقتصاد الرأسمالى) آثار إقتصادية (١) بعيدة المدى ، حيث ان الضرائب التى تفرض فى وقت معين تؤثر على كفاءة استخدام الموارد الإنتاجية الموجودة تحت تصرف المجتمع ، عن طريق تأثيرها على الأثمان

النسبية للمنتجات ولعناصر الإنتاج ، إذ ينتج عن الضرائب والنظام الضريبى تغير بعض الأثمان بالارتفاع وتغير البعض الأخر بالانخفاض الأمر الذى يؤدى إلى إعادة توزع الموارد الإنتاجية بين الاستخدامات المختلفة للحصول على أقصى ربح ممكن .

ومن ناحية أخرى تؤثر الضرائب (والنظام الضريبى) على معدل نمو الاقتصاد القومى عن طريق تأثيره على دخول الأفراد وتوزيعها بين الاستهلاك والادخار ، ومن ثم على كمية الاستثمارات التى تمثل أحد محددات معدل النمو الاقتصادى ، وكذلك عن طريق تاثيره على كيفية توزيع الكمية المعينة من الاستثمارات بين الفروع المختلفة للنشاط الاقتصادى .

وفى دراستنا وتحليلنا للآثار الاقتصادية للضريبة فى هذا الفصل لن نتعرض لآثار الاستقطاع الضريبى فى مجموعة على النشاط الاقتصادى فى المجتمع (حيث يكون معالجة ذلك عند دراسة السياسة الضريبية أى كيفية استخدام الضرائب فى تحقيق أهداف السياسة المالية ..)

أماالتركيز فسيكون عل التعرف على دراسة وتحليل الآثار الاقتصادية لضريبة ما .. هذه الضريبة قد تكون ضريبة عامة تصيب كافة أفراد المكلفين كالضريبة العامة على الدخل " ضريبة الإيراد العام " وقد تكون ضريبة قاصرة

---

١ د . محمد دويدار : المرجع السابق . ص ٢٠٩ – ٢١١ .

على فرع معين من فروع النشاط الاقتصادى ، كالضـــريبة العقاريـــة أو ضـــريبة الأرباح التجارية والصناعية ، أو كما إذا فرض ضريبة على دخول المنتجين لسلعة معينة ، فى هذه الحالة الأخيرة ، يتوقف اثر الضريبة على النشاط الاقتصادى فـــى مجموعه على الدور الذى يلعبه النشاط الاقتصادى القومى .

فى هذا الاطار سوف نقوم بتحليل وتقديم الآثار الاقتصادية للضريبة على أنه من المتفق عليه منهجياً التفرقة بين نوعين من الآثار :-

أولاً : الآثار التى يمكن ان تحققها الضريبة على بعـض الكميـات فـــى الاقتصاد القومى ، كالإنتاج والدخل والاستهلاك والادخار والاستثمار ، وهى آثـــار إقتصادية يمكن أن يتحقق مثلها بواسطة أى أداة من الأدوات الأخرى التى قد تؤثر على النشاط الاقتصادى ، من جوانب مختلفة ، أى ان الضـــريبة لا تختلـــف فـــى إحداث هذه الأثار عن أى عامل من العوامل الأخرى التى تـــؤثر علـــى النشـــاط الاقتصادى ومن ثم لا يستقل فرض الضريبة بطريقة خاصة لاحداث هذه الاثار .

ثانياً : الآثار الاقتصادية التى تنفرد فيها الضريبة بنظام أو طريقه خاصـــة لاحداثها ، وهذه الآثار تحدد فى النهاية التوزيع الاقتصادى للعبء الضريبى الـــذى قد يختلف (وهذا ما يحدث غالباً أو عادة) عن التوزيع القـــانونى الـــذى قصـــده المشرع لهذا العبء ، دراسة الآثار الاقتصادية للضريبة فى هذا الخصوص تهدف إلى التعرف على من يتحمل عبء الضريبة ؟ أى أثر الضـــريبة علـــى الـــدخول الحقيقية الصافية للأفراد أو المجموعة من الأفراد ، أو مشكلات العبء الضريبى (والتى ذكرنا فى الفصل السابق عن دراسة المشكلات الفنية للتنظيم الضربى ، أننـــا سنعرض لها فى هذا الفصل عند دراسة الآثار الاقتصادية) .

ويتعين الإشارة إلى أنه عند دراسة الآثار الاقتصادية لفرض ضريبة معينة – فان ذلك يتوقف على النشاط الاقتصادى فى مجموعه والدور الذى يلعبه فى هذا النشاط الذى يخضع لهذه الضريبة من ناحية الحصول عل عناصر الإنتاج وإمكانية تسويق المنتجات ... الخ . هذا ويمكن تحديد العوامل التى تتوقف عليها الآثار الاقتصادية للضرائب بصفة عامة وهى كما يلى :-

١- نوع الهيكل الاقتصادى السائد وهل هو هيكل يغلب عليه الطابع الصناعى أم هيكل يغلب عليه الطابع الزراعى والأولى .

٢- الدورة الاقتصادية التى يمر بها الاقتصاد القومى أى النشاط الاقتصادى يتم فى ظل ظروف يغلب عليها سيادة ظاهرة التضخم ، أم ظاهرة الركود ، الانكماش .

٣- مستوى ودرجة تقدم الاقتصاد ، هل يتعلق الأمر باقتصاد متقدم أم باقتصاد متخلف ويتصل بذلك مستوى التشغيل والتوظيف والطاقات العاطلة .

٤- راجعية الضريبة ، أى على من يقع عليه عبء الضريبة بصفة نهاية .

٥- ردود فعل الممول إزاء اقتطاع الضريبة .

٦- كيفية استخدام الدولة لحصيلة الضرائب : أى كيفية رسم السياسة المالية (وحدة السياسة المالية) ووحدة السياسة الضريبية وسياسة الانفاق العام ، ومدى انتاجية الانفاق العام ، وهنا يتم ربط الآثار الاقتصادية للضرائب بالآثار الاقتصادية للانفاق العام

وعليه سنقسم هذا الفصل إلى المبحثين التاليين :

- المبحث الأول : أثر الضريبة على الكميات الاقتصادية الكلية .
- المبحث الثانى : أثر الضريبة على الدخول الصافية الحقيقية .

(العبء الضريبى ومشكلاته)

وهى التى تنفرد الضريبة بطرقة خاصة لتحقيقها

المبحث الأول

أثر الضريبة على الكميات الاقتصادية الكلية ([1])

من الصعب التوصل إلى تحديد الآثار الاقتصادية للضريبة على الكميات الاقتصادية الكلية تحديداً دقيقاً نتيجة تشابك وتعدد العوامل التى تؤثر على هذه الكميات الاقتصادية الكلية ، لذلك سيكون تحديد هذه الاثار بشكل إجمالى وكمؤشرات عامة وسنرى :

١- أثر الضريبة على الانتاج والتوزيع .

٢- أثر الضريبة على الاستهلاك الكلى ومستوى الدخل والعمالة .

٣- أثر الضريبة على الادخار وتكوين رأس المال .

٤- أثر الضريبة على الأثمان .

أولاً : <u>أثر الضريبة على الانتاج والتوزيع :</u>

دراسة اثر الضريبة على الانتاج لا يمكن أن تنفصل عن أثرها على الأثمان ، إذ تؤثر كل ضريبة مباشرة أو غير مباشرة على ثمن التكلفه (نفقة الانتاج) وبالتالى على ثمن البيع ، سنقتصر هنا على التعريف على أثر الضريبة على الإنتاج أولاً من ناحية تأثيرها على الحافز على الإنتاج ، وثانياً من حيث أثرها على نفقة الإنتاج ، وبالتالى على مستوى الإنتاج الجارى ، ثم رؤية أثرها على التوزيع .

---

١ د . محمد دويدار : المرجع السابق ص ٢١٣ - ٢٢٣ . هذا وقد اعتمدنا فى دراسة الآثار الاقتصادية للضريبة على المراجع سالفة الذكر وخاصة كتابات أستاذنا الدكتور محمد دويدار بصفة أساسية .

أ- أثر الضريبة على الحافز عل الإنتاج :

تتمثل وجهة نظر التقليديين فى أنه قد يكون للضريبة أثر موات أى إيجابى على الحافز على الإنتاج حيث أنها تدفع صاحب المشروع إلى زيادة الإنتاج ، كما تدفع العامل إلى بذل قدر أكبر من المجهود بقصد تعويض ما اقتطع منه عن طرق الضريبة فالسؤال الذى يثار بالنسبة للمكلف الذى يعمل هو ما إذا كان مستعداً للتضحية بعدد إضافى من ساعات العمل فى سبيل الحصول على إشباع مساو للإشباع الذى كان يحققه الجزء من الدخل الذى يذهب فى صورة ضريبة ؟

ويمكن الإجابة على هذا السؤال بالقول بأنه إذا جردنا من الأمور الأخرى ، أى بافتراض ثبات العوامل الأخرى وعدم إدخالها فى الاعتبار وخصوصاً ما ستنتجه الدولة استخداماً للايرادات الناتجة من الضريبة ، فإن فرض الضريبة قد يؤدى إلى زيادة الحافز على الإنتاج وانما فى حدود ضيقة ، إذ الأمر يتوقف على نوع الاستهلاك الذى يؤدى فرض الضريبة إلى الحد منه ، فإذا تعلق الأمر بالحد من سلعة ضرورية فان الدافع إلى زيادة الدخل للتعويض عن النقص الذى اصاب المكلف نتيجة لفرض الضريبة يكون أقوى منه فى حالة ما إذا تعلق الأمر بالحد من الاستهلاك لسلعة غير ضرورية .

ولكن هذا الذى تقول به النظرية التقليدية كان يجد سنداً فى وقت كان فيه عدد الضرائب محدوداً وكان سعر الضرائب معتدلاً – أما فى الوقت الحالى فيصعب الأخذ به حيث العبء الضريبى أثقل من أن دع مجالاً لمثل هذه المحاولات لتعويض ما يتنازل عنه المكلف للخزانة العامة عن طريق الضريبة وخاصة فى الحالات التى يكون فيها السعر تصاعديا لدرجة كبيرة ، الأمر الذى يقلل من الرغبة

فى القيام بالعمل التعويضى ، ألا أن هذا الأثر للضريبة (عدم تشجيع المجهود الاضافى) يحد منه رغبة المكلف فى الاحتفاظ فى مواجهة الضريبة – بمستواه المعيشى ووضعه الاجتماعى .

ب- أثر الضريبة على نفقة الانتاج :

تؤدى الضريبة المباشرة فى جميع الأحوال والضريبة على الدخل (فى ظل ظروف معينة) إلى ارتفاع ثمن تكلفة الإنتاج أى تؤدى إلى زيادة نفقة الإنتاج ، أما تأثير ذلك على الربح وثمن البيع فإن ذلك يتحدد بعوامل عديدة ومنها مرونة العرض ومرونة الطلب ، والشكل السائد للسوق وهل هو منافسة كاملة ، أم احتكار، أم منافسة احتكار . ([1])

- فإذا افترضنا سياسة المنافسة الكاملة حيث يتحدد الثمن طبقاً لقوى السوق أى قوى العرض والطلب والثمن واحد لكل المنتجين والمشروعات ، ولا يستطيع أى مشروع التأثير عليه ، أى الثمن معطى ويتساوى مع كل من الايراد الحدى والايراد المتوسط ، وفى هذه الحالة لا يستطيع المنتج تعويض ما دفعه كضريبة عن طريق زيادة ثمن البيع عن المستوى السائد فى السوق ، وفى هذه الحالة يقع أثر الضريبة على الربح .

- فتنتقص من الربح فى حالة ما إذا كان المنتج أو المشروع يحقق ربحاً غير عادى (وذلك لأن متوسط النفقة لديه أقل من المتوسط السائد فى الصناعة) .

---

١ راجع كتابنا : مبادئ الاقتصاد السياسى – السابق ذكره فيما يتعلق بتوازن المشروع ى ظل المنافسة الكاملة . وفى الاحتكار وفى ظل المنافسة الاحتكارية . ومقدار الربح المتحقق فى كل حالة من ص ٥٢١ -٥٣٣ .

- قد تتركه دون ربح أو خسارة إذا كان مشروعا لا يحقق أرباحا غير عادية ، وكانت الضريبة مساوية لمتوسط الربح (أو الربح العادى) .

- وقد تسبب خسارة إذا كان المشروع يحقق أرباحا أقل من العادية ، وكان مقدار الضريبة يزيد على مقدار الربح فإذا ما ترتب على فرض الضريبة زيادة النفقة وانقاص الربح ، فان الإنتاج يقل ، وإذا ما أسبح النقص فى الأرباح عاماً كان معنى ذلك نقص فى عرض السلعة ، فإذا ما افترضنا أن الطلب عليها يبقى على حاله ، وارتفع ثمن هذه السلعة مما يؤدى إلى العودة بالربح إلى مستوى مقارب للمستوى الذى كان عليه قبل فرض الضريبة ، أو قبل زيادة الضريبة التى كانت موجودة من قبل ولكن ذلك يتوقف على مدى استجابة الكمية المطلوبة للتغير فى الثمن أى على درجة مرونة الطلب ، فكلما كانت مرونة الطلب أقل (يعتبر نسبى قليل فى الكمية المطلوبة نتيجة التغير النسبى فى الثمن) كلما كان إحتمال عودة الربح إلى المستوى السابق أكبر والعكس كلما كانت درجة مرونة الطلب أكبر .

- **أما فى حالة الاحتكار** : فيثور التساؤل عن مدى الامكانية التى تتيح للمنتج رفع ثمن البيع

بمقدار الضريبة (فى حالة فرض ضريبة جديدة) أو بمقدار الزيادة فى الضريبة الموجودة

من قبل مع الابقاء على كمية الانتاج دون تغير ، ومدى هذه الامكانية يتوقف على مرونة الطلب .

فاذا كان الطلب مرناً ، وإذا كان الثمن المفروض بالتالى قبل فرض الضريبة ، أو قبل رفع سعر الضريبة التى كانت مفروضة من قبل ممثلا للثمن

الذى يشبع أكثر طلب ممكن فى السوق فإذا كان الأمر كذلك فان المنتج أو المشروع فى سبيل عدم فقده جزء من السوق يتعين عليه أن يقبل انتقاص الضريبة من ربحه ، حيث أنه إذا رفع الثمن نتيجة لفرض الضريبة فان ذلك سيؤدى إلى نقص الطلب على السلعة .

- أما إذا كان الطلب غير مرن فإن الثمن يمكن أن يرتفع بزيادة الضريبة ، ويبقىالربح دون تغيير .

- هذا وللتعرف على أثر الضريبة تعرفا دقيقاً ومنضبطاً يتعين أن ناخذ فى الاعتبار مدى تاثر نفقة الانتاج بتغيير الكمية الـ نتجة، الأمر الذى يتوقف على قانون الغلة (تزايد وتناقص الغلة) الذى تعمل فى ظله الصناعة محل الاعتبار ، والمشروع الذى نرى موقفه

<u>أما فى سوق المنافسة الاحتكارية</u> : أو منافسة القلة ن فيباشر المنتجون أو المشروعات سيطرة نسبية على السوق ، ولكنها لا تصل إلى سيطرة المنتج والمشروع فى حالة الاحتكار ، ومن ثم فان رفع المشروعات لثمن السلعة بمقدار الضريبة المفروضة ، أو الزيادة فى الضريبة المفروضة من قبل ، قد يؤدى إلى ردود فعل غير مواتية أو سلبية من جانب الطلب (أى قد يترتب على هذه الضريبة زيادة الثمن ونقص الطلب) ومن ثم تلجأ المشروعات إلى محاولات معرفة إمكانيات رفع الثمن بإضافة جزء من الضريبة وهنا يكون لمرونة العرض والطلب على هذه السلعة أثرها فى ذلك بجانب قوانين الغلة والنفقة السائدة ، وامكانيات التنسيق ، والاتفاق بين المشروعات المنتجة لنفس السلعة ، وحتى يتم الاستقرار بالاتجاه نحو مستوى توازن جديد فان الإنتاج يتعرض للتقلبات والتأثر .

وعلى ذلك يكون الاتجاه العام نحو انخفاض الإنتاج (بافتراض عدم الأخذ فى الاعتبار الانفاق العام) كنتيجة لفرض الضريبة أو زيادة الضريبة من قبل وهو اتجاه يرجع فى النهاية إلى أن الضريبة باعتبارها استقطاعاً لجزء من القوة الشرائية تحرم الإنتاج الفردى أما من الحافز على الإنتاج وأما من جزء من وسائل الإنتاج والقوة العاملة الذى يصبح تحت تصرف الدولة لتستخدمه فى أداء بعض الخدمات التى تقوم بها على أنه يتعين الاشارة إلى أن هذا الأثر ليس واحداً بالنسبة لكل أنواع الضرائب فهناك ضرائب محايدة لا ترتب هذا الأثر كالضرائب على الدخول التى تجد مصدرها فى ريع العقارات والضرائب على "فائض القيمة" ورأس المال ، والضرائب على التركات والضرائب التى تفرض كنسبة من أرباح المحتكر أما الضرائب التى تفرض على السلع فإنها تؤدى إلى النقص فى حجم الإنتاج ويكون الأثر أقل إذا كان عرض

السلع قليل المرونة منه فى حالة إذا كان عرض السلعة كبير المرونة ، أما الضرائب الجمركية والضرائب على وسائل الإنتاج فهى تؤدى إلى زيادة إنتاج السلع التى تحميها على حساب السلع الأخرى .

ثانيا : أثر الضريبة على الاستهلاك الكلى ومستوى الدخل والعمالة ([١]) :

يتحدد مستوى العمالة و الدخل القومى – وفقا لتحليل كينز بمستوى الطلب الكلى .. أى الانفاق الكلى والذى يتكون من الإنفاق الخاص عل الاستهلاك والاستثمار والانفاق العام على الاستهلاك والاستثمار فإذا ما فرضت ضريبة ، أو رفع سعر (زيادة) ضريبة قائمة (على الدخل العام مثلا) فإن زيادة الاستقطاع الضريبى تعنى نقصاً فى الدخل المتاح للإنفاق لدى الأفراد ونقص هذا الأخير يؤدى

---

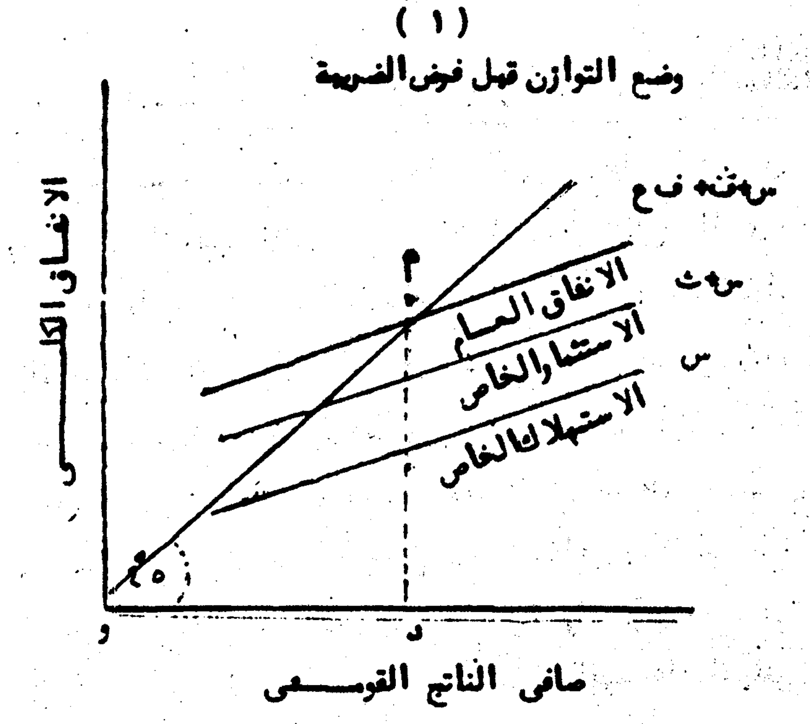
١ د . محمد دويدار : المرجع السابق ص ٢١٨ – ٢٢٠ .

إلى نقص الانفاق على الاستهلاك فإذا فرضنا أن الإنفاق الخـاص علىالاسـتثمار والإنفاق العام (على الاستهلاك وعلى الاستثمار) يبقيان على حالهما ، أى افتراض ثباتهما وعدم تغيرهما ، فان نقص الإنفاق الخاص على الاسـتهلاك يـؤدى إلـى انخفاض مستوى العمالة والدخل القومى ، إلا فى الحالة التى توجـد فيهـا ثغـرة تضخمية قبل فرض الضريبة أو رفع سعر الضريبة الموجودة من قبل فيؤدى نقص الإنفاق الخاص على الاستهلاك إلى سد هذه الثغرة وإزالة الارتفاع التضخمى فـى الأثمان .

ويمكن تصوير الأثر الانكماشي الذى تحققه الضريبة على مستوى العمالـة والدخل القومى عن طريق تاثرها على الاستهلاك تصويرا بيانيا على النحو التالى :

(١)

وضع التوازن قبل فرض الضريبة



١- الوضع قبل فرض الضريبة :-

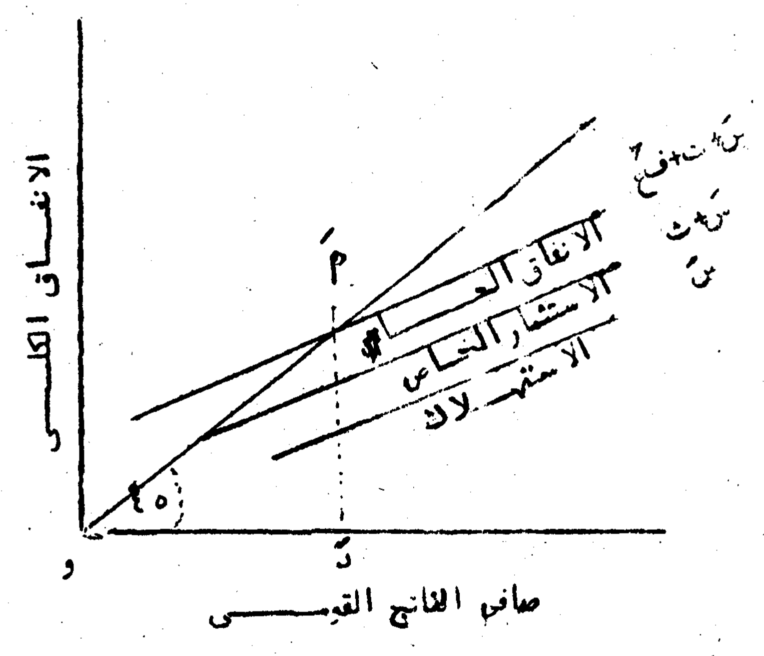
قبل فرض الضريبة أو قبل رفع سعر الضريبة الموجودة من قبل كما فى الشكل رقم (١) كان مستوى الناتج الاجتماعى ومستوى العمالة يتحدد عند نقطة تلاقى المنحنى الممثل للإنفاق الكلى وهو المنحنى س + ث + ف ع وهو يشمل كما ذكرنا من قبل الإنفاق الخاص على الاستهلاك (س) + الإنفاق الخاص على الاستثمارات (ث) + الإنفاق العام (ف ع) ــ مع خط الزاوية ٤٥ْ درجة فى النقطة أ . وكان الناتج الاجتماعى مساويا لـ د و ، فما هو الوضع بعد فرض الضريبة ؟

٢- الوضع بعد فرض الضريبة :-

أما بعد فرض الضريبة ، أو بعد رفع سعر الضريبة الموجودة من قبل ، فقد ترتب على ذلك (أى الفرض أو الزيادة) انخفاض الدخل ، وأدى ذلك إلى ان يقل الإنفاق الخاص على الاستهلاك من س إلى سَ (كما فى الشكل ٢) وبافتراض ثبا الإنفاق الخاص على الاستثمار وثبات الإنفاق العام (إنفاق الدولة) فإن الناتج الاجتماعى الصافى يتحدد عند تقاطع المنحنى سَ + ث + ف ع مع خط الزاوية ٤٥ْ فى النقطة أَ ويكون مساويا لـ د وَ وهو أصغر من د و ،أى الناتج الاجتماعى الصافى قبل فرض الضريبة ويتضح ذلك من الشكل البيانى التالى رقم (٢) .

هذا التحليل لأثر الضريبة على الاستهلاك ومستوى الناتج الاجتماعى الصافى انما يفترض أن انقاص الدخل المتاح الناتج عن فرض الضريبة انما ينعكس على الاستهلاك فقط فينقصه دون أن يؤثر على الادخار والاستثمار الخاص ، ولكن الواقع أن الضريبة تحدث آثارا على الادخار وهذا ما سنراه فى النقطة التالية :

وضع التوازن بعد فرض الضريبة



ثالثاً : أثر الضريبة على الادخار وتكوين رأس المال : (١)

يتكون الادخار القومي فى الاقتصاديات المعاصرة (الرأسمالية) من الادخار الخاص (ومصدره القطاع العائلى وقطاع الأعمال الخاص) والادخار العام (وهو الادخار الذى تقوم به الدولة ونظرا لاتساع نطاق دور الدولة الاقتصادى والمالى) ..

و هذا الادخار العام يمثل أهمية وضرورة فى الوقت الحاضر إذ لكى تقوم الدولة بالاستثمارات التى تدخل فى نطاق نشاط قطاع الدولة يمكنها أن تلجأ ، وعادة إلى الضريبة لتمويل هذه الاستثمارات وعليه يمكن ان تكون الضريبة وسيلة تكوين ادخار الدولة أو الادخار العام ، وتؤثر بالتالى على الادخار القومى ولكن الذى يهمنا اكثر هو أثر الضريبة على الادخار الخاص ومن ثم على تكوين رأس المال.

١ Masoin , M .
Theorie economique des finances Publiques Bruxelle . PP : ٣٢٧ – ٣٣٠ .

والاستثمار (بافتراض وجود فرص استثمار) وهنا يتعين التعرف على أثر الضريبة على كمية المدخرات ، وعلى نمط المدخرات وهو ما يسمح لنا بمعرفة كيفية استخدام الضريبة للحد من الاستهلاك وتشجيع الادخار عندما نكون بصدد استخدام الضريبة لتحقيق أهداف السياسة المالية .

أ- فيما يتعلق بأثر الضريبة عل كمية المدخرات الخاصة :

نلاحظ أن الأثر الأول يتمثل فى إنقاص الدخول المتاحة أو المعدة للاستخدام فى الاستهلاك والادخار لدى الأفراد ومن ثم إنقاص إنفاقهم على الاستهلاك والحد من مدخراتهم ويترتب على الحد من الدخول المتاحة تعديلاً فى علاقة الدخول بالحاجات التى تشبعها إذ أصبحت الدخول اقل بينما بقيت الحاجات على حالها (أن لم تزيد) وكذلك فى علاقة الحاجات ببعضها البعض والتى يقوم الفرد بتوزيع دخله بينها ، وينتج عن هذا التعديل ان الضريبة لا تحد من الاستخدامات المختلفة للدخول المتاحة بنفس النسبة ، وأنما تحد من الاستخدامات المختلفة وفقاً لمرونتها وتؤدى بالأفراد إلى إعادة توزيع دخولهم المتاحة بين الاستهلاك والادخار وفقاً لمرونة كل منها ، وكذلك إعادة توزيع الانفاق على الاستهلاك لمصلحة الإنفاقات الضرورية وعلى حساب الانفاقات غير الضرورية .

ولما كان الإنفاق على الاستهلاك يتميز فى علاقته بالادخار بانعدام المرونة نسبيا ، فإن الادخار يكون أول ضحايا الضريبة ويتحمل العبء الأكبر لنقص الدخل لفرض الضريبة، أو رفع سعر الضريبة التى كانت موجودة من قبل ، وفى هذا الخصوص يتعين التفرقةبين نوعين من الضرائب :

- النوع الأول : ويكون أثرها كبيرا على الحد من الادخار :

وهى الضرائب التى تصيب مصادر الادخار ،والضرائب التى تفرض على راس المال والضرائب التى تصيب ارباح بعض النشاطات فتقلل من خذب أو حافز الاستثمار فيها وكذلك الضرائب على دخول رأس المال ، والضرائب التصاعدية على الدخل التى يكون أثرها على حجم الادخار كبيراً إذا ما فرضت على الشرائح الكبيرة التى تخصص عادة للادخار بسعر مرتفع يؤدى إلى مصادرتها كلياً او جزئياً والضرائب الخاصة على الأرباح التى تخصص لاحتياطى المشروعات والضرائب على "فائض قيمة" الأصول الرأسمالية والضرائب على التركات .

وتدفع الضريبة المرتفعة على أرباح المشروعات ، بالخاضعين لها أو المكلفين بها إلى المبالغة فيما يسمح لهم القانون بخصمه عند تقدير قيمة المادة الخاضعة للضريبة ، كالمصروفات العامة والتبرعات والنثريات والأعباء العائلية .... الخ .

الأمر الذى يؤدى إلى تقليل حصيلة الضريبة ولا يفيد الادخار الخاص ، إذ المبالغة فى تقدير هذه المصروفات والنفقات عادة ما تؤدى إلى زيادة بعض الدخول التى تخصص بصفة عامة للاستهلاك وليس للادخار ، كما أن ارتفاع سعر الضريبة يدفع بالمشروعات إلى التهرب الضريبى واتخاذ كافة الوسائل المشروعة وغير المشروعة التى تحقق ذلك (كما رأينا فى دراستنا للتهرب الضريبى) .

- النوع الثاني من الضرائب : وتؤدى بطريق غير مباشر إلى تشجيع المدخرات :

وهو أث تحققه هذه الطائفة من الضرائب إذا ما نتج عنها الحد من الاستهلاك ومن هذه الضرائب : الضرائب على الإنفاق والضرائب على السلع الاستهلاكية والضرائب على المبيعات ...

ويمكن تحقيق هذه النتيجة عن طريق استخدام السع التنازلى لتحديد مقدار الضريبة ... عن طريق الاعفاء الكلى أو الجزئى للمدخرات من الضريبة أو اعفاء الاستثمارات الجديدة من الضريبة لفترة معينة . هذا ويمكن بطبيعة الحال تأكيد هذه الآثار الاقتصادية التى ترتبها الضريبة علي كمية الادخار الخاص أو تصحيحها عن طريق الإنفاق العام والسياسة الإنفاقية ، إذ يمكن التأثير عن طريق حجم الإنفاق وتوزيعه بين الاستخدامات المختلفة على الادخار بتشجيعه أو الحد منه .

ب- أما فيما يتعلق بأثر الضريبة علي نمط الادخار الخاص :

فقد تؤدى الضريبة إلى تغير توزيع المدخرات بين الطبقات الاجتماعية التى تستطيع القيام بالادخار فزيادة سعر الضريبة المفروضة على الدخول الكبيرة التى يحصل عليها الأفراد عن سعر الضريبة المفروضة على المسروعات والشركات ، وخاصة تلك التى تأخذ شكل الشركات المساهمة تساعد على تحقيق الاتجاه نحو نقص مدخرات الأفراد ذوى الدخول المرتفعة والتى كانت تسمح لهم بالادخار وزيادة مدخرات المشروعات والعكس صحيح حيث أن رفع سعر الضريبة على المشروعات والشركات عن سعر الضريبة على أصحاب الدخول المرتفعة ، أو منح هؤلاء الآخرون إعفاءات ضريبية على ودائعهم وأوعيتهم الادخارية يؤدى إلى نقص مدخرات الشركات وزيادة مدخرات أصحاب الدخول المرتفعة .

رابعاً : أثر الضريبة على الأثمان : (١)

سنرى اثر الضريبة على الأثمان بشكل أكثر تفصيلاً عند دراسةوتحليل الآثار الاقتصادية التى تنفرد الضريبة بميكانيزم أو طريقة خاصة لتحقيقها ألا وهى العبء الضريبى ومشكلاته ، وعموماً يمكن القول أن الأصل أن الضريبة تقتطع جزءا من دخول الأفراد ويترتب على ذلك عادة أن يقل الطلب على السلع والخدمات من جانب هؤلاء الأفراد (المكلفين) الأمر الذى يجعل المستوى العام للاثمان يتجه نحو الإنخفاض وذلك بافتراض ألا تدخل حصيلة الضريبة هذه مجال التداول والا يتميز النشاط الاقتصادى بغلبة أو سيادة الاتجاه التضخمى ، ومعنى ذلك انه إذا ما تم الاحتفاظ بمقدار الضريبة دون أن يزيد معه تيار التداول النقدى كما إذا تم سداد قرض خارجى بهذه الحصيلة الضريبية مثلاً او تم تكوين احتياطى معين ، فأن تيار الانفاق النقدى يقل ومن ثم يخف ضغط الطلب على الأثمان وخاصة فى فترات التضخم ، أما فى فترات الانكماش حيث تلجأ الدولة إلى تقليل الاقتطاع الضريبى من دخول الإفراد فأن تشجيع الانفاق وخاصة من جانب الدولة (الإنفاق العام) لتشجيع الطلب الكلى الفعال بالعمل على زيادته يقضى على عوامل الركود وفقا لتحليل كينز ، ويكون الأثر على الأثمان غير واضح وليس له شأن كبير وإن كان فى إتجاه الارتفاع البسيط .

أما بالنسبة للضرائب غير المباشرة وأثرها عل الأثمان ، فإن المكلفين يقومون بنقلها إلى المستهلكين مما يؤدى بالتأكيد إلى رفع أثمان السلع التى تفرض عليها (فى حالة فرض ضريبة جديدة كضريبة المبيعات ، أو زيادة سعر الضرائب غير المباشرة المفروضة من قبل) وإن كان من الصعب تحديد مدى ارتفاع الأثمان

---

[١] د. عبدالهادى النجار : المرجع السابق . ص ٢٢٤ – ٢٢٥ .

نتيجة لهذه الضرائب فضلاً عن وجود عوامل أخرى قد تساعد فى اتجاه الارتفاع أو الحد منه ، ومنها حجم الانتاج والعرض المتوافر ومرونة الطلب ومرونة العرض بالنسبة لهذه السلع والخدمات (وسنرى ذلك عند دراسة العبء الضريبى ومشكلاته فى المبحث التالى) .

لكن إذا ما تم انقاص سعر الضريبة غير المباشرة على السلع والخدمات عند عبورها مثلا حدود الدولة فهل يترتب على ذلك ان ينقص ثمنها بمقدار النقص فى الضريبة ؟

لا يمكن الجزم بنتيجة مؤكدة فذلك كما ذكرنا يتوقف على عوامل عديدة وخصوصاً مرونة الطلب ومرونة العرض ، وشكل السوق سواء كان تنافسى أو احتكارى ومدى تدخل الدولة ..

قد يترتب على ذلك كله أن ثمن هذه السلع والخدمات لن يتغير بالنقصان حيث تعود الفائدة أو معظمها من إنقاص الضريبة على التاجر دون المستهلك .

وهكذا راينا الآثار الاقتصادية للضريبة على الكميات الاقتصادية الكلية وخصوصاً الإنتاج (الحافز والنفقة) وعلى الاستهلاك الكلى ومستوى الدخل القومى والعمالة وعلى الادخار وتكوين رأس المال ، ثم اخيرا على الأثمان ، وما نؤكده أن الضريبة تمارس تاثيراً فعلياً على هذه الكميات ولكن ذلك يتوقف على عوامل عديدة تتصل بالنشاط الاقتصادى ذاته ، والظواهر الاقتصادية السائدة ، وحجم ونوع هذه الكميات الاقتصادية والأنواع المختلفة للمرونات فى الاقتصاد القومى ، وَأشكال السوق السائدة وطبيعة ونطاق دور الدولة .

كل ذلك مما يؤدى بنا إلى القول بان أثر الضريبة على هذه الكميات يعد كمؤشر عام، ويتعين الأخذ فى الاعتبار نواحى انفاق هذه الحصيلة الضريبية بعد

ذلك نرى الآثار الاقتصادية التى تستقل الضريبة بتحقيقها عن طريق دراسة العبء الضريبى ومشكلاته وذلك فى المبحث التالى

المبحث الثانى
الآثار الاقتصادية التى تحققها الضريبة
بواسطة نقل العبء الضريبى

رأينا فى المبحث الأول من هذا الفصل الآثار الاقتصادية للضريبة على الكميات الاقتصادية الكلية أى على الإنتاج والدخل والاستهلاك والعمالة والادخار والاستثمار والأثمان وكيف ان للضريبة أثارا فى الغالب تكون سلبية على الفرد وأن تحقيق هذه الآثار قد يتم بواسطة أدوات

أخرى . ونرى فى هذا المبحث نوعاً آخر من الاثار الاقتصادية للضريبة ويتميز بانفراد الضريبة بتحقيقه عن طريق ميكانيزم أو آلية خاصة للضريبه دون غيرها ويطلق عليه العبء الضريبى ومدى وكيفية انتقاله من شخص إلى شخص آخر ، حتى يستقر عند شخص محدد هو الذى يتحمله .

وكما يشير كتاب المالية العامة ([1]) فان الأمر يتعلق بأثر الضريبة على الدخول الحقيقية الصافية للأفراد أو لمجموعة من الأفراد عن طريق ميكانيزم أو آلية تنفرد بها الضريبة والتى من خلالها يتحدد من يتحمل العبء الحقيقى للضريبة (ومن ثم ينقص دخله الحقيقى الصافى) ومن ثم يتحقق التوزيع الاقتصادى أو الفعلى للعبء الضريبى بين الأفراد ، وهذا التوزيع قد يختلف وغالباً ما يختلف عن التوزيع القانونى للعبء الضريبى . وبعبارة أخرى فان المشرع يفرض الضريبة ، هذه الضريبة تمثل استقطاعاً من القوة الشرائية الموجودة تحت تصرف افراد المجتمع أى تمثل انقاصاً للدخول الحقيقية لهؤلاء الأفراد ، ولكن التساؤل هو دخول

---

[1] د . محمد دويدار : المرجع السابق ص ٢٢٤ – ٢٣١ .

من من الأفراد ؟ هل من فرضت عليهم الضريبة وقامت بالتالى بينهم وبين الخزانة العامة علاقة قانونية ؟ فيتحملون بعبئها ويقل دخلهم الحقيقى -- أم هم يستطيعون نقل هذا العبء إلى غيرهم من الأفراد ؟ أو حتى التخلص منه كلية دون تحميله للغير ؟ ثم هل تنقص الضريبة من الدخول الحقيقية لمن فرضت عليهم أو من ينقل إليهم العبء الضريبى فقط ؟ أم يمكن أن يتعدى الانتقاص هؤلاء إلى آخرين محققاً فى النهاية نمطاً معيناً لتأثير الدخول الحقيقية بالضريبة وبالتالى لتوزع العبء الضريبى ؟

من الاجابة على التساؤلات السابقة نجد أن الميكانيزم أو الآلية المتعلقة بالعبء الضريبى تتضمن سلسلة منن الظواهر أو امشكلات التى يثيرها فرض الضريبة وهى ظواهر نقل عبء الضريبة ، واستقرار الضريبة ، وانتشار الضريبة ، والتخلص من العبء الضريبى كلية عن طريق التهرب الضريبى ، والأساس فى هذه المشكلات أو الظواهر هو مسألة نقل العبء الضريبى ، والذى غالباً ما يتم عن طريق نظام وآلية الأثمان ، أى عن طريق ما ترتبه الضريبة من أثر على الأثمان ، ومن ثم على الدخول الحقيقية والأثمان كما رأينا تتحدد بعلاقات الطلب والعرض فى السوق ([1]) ويترتب على ذلك أن التوصل إلى التوزيع الحقيقى للعبء الضريبى ، أى مدى تأثير الضريبة على الدخول الحقيقية الصافية للأفراد يتحقق عن طرق التعرف علىأثر الضريبة على الأثمان وذلك من خلال معرفة أثرها (أى الضريبة) على كل من

الطلب والعرض والكيفية التى تؤثر بها عليها ويساعد ذلك فى تحديد من يتحمل العبء الضريبى ؟

---

[1] كتابنا : مبادئ الاقتصاد السياسى : نظرية القيمة والأثمان والأسواق . المرجع السابق ذكره ص ٢٤٤-٢٤٥ .

وذلك يمثل أهمية قصوى وضرورة لابد منها عند مناقشة آثار السياسة الضريبية – ولكن اهتمامنا لن يوجه إلى معرفة ودراسة الآثار التي تشكل في النهاية ما يطلق عليه العبء الضريبي للمجتمع ، أي العبء الضريبي على مستوى النشاط الاقتصادي القومي أو العبء الضريبي الكلي ([1]) ولكن الاهتمام سيوجه إلى دراسة وتحليل ظاهرة العبء الضريبي أو على مستوى الفرد هذا وسيتم دراسة ظاهرة العبء الضريبي ومشكلاته في مطلبين :-

المطلب الأول : الظواهر التي تحقق الضريبة من خلالها أثرها على الدخول الحقيقية الصافية للأفراد .

المطلب الثاني : كيفية تحقيق العبء الضريبي ، ونمط التوزيع الاقتصادي للعبء الضريبي .

---

[1] تتضمن دراسة العبء الضريبي الكلي : دراسة مقدرة المجتمع على تحمل العبء الضريبي أو الاستقطاع الضريبي . وقد درسنا ذلك في الفصل الثاني . عند دراسة المقدرة المالية للدخل القومي – وذلك بروية المقدرة التكليفية للمجتمع (أو ما قد يطلق عليه البعض الطاقة الضريبية) فضلاً عن بيان مدى وأهمية مساهمة الضريبة في الايرادات العامة . ويلاحظ انخفاض مستوى العبء الكلي في دول العالم الثالث حيث يصل في المتوسط نحو ٨٪ من الناتج القومي الاجمالي ، وهذا المعدل يرتفع كثيرا في الدول الغربية المتقدمة ليصل إلى نحو ٢٥٪ بالنسبة للعبء الضريبي بالمعنى الضيق ، ونحو ٣١٪ بالنسبة للعبء الضريبي بالمعنى الواسع (باضافة استقطاعات التأمينات الاجتماعية) والذى يشمل الموارد الضريبية والموارد شبه الضريبية –

د . أحمد جمال : المرجع السابق ذكره ، ص ٢٣٩ .

وذلك يمثل أهمية قصوى وضرورة لابد منها عند مناقشة آثار السياسة الضريبية – ولكن اهتمامنا لن يوجه إلى معرفة ودراسة الآثار التى تشكل فى النهاية ما يطلق عليه العبء الضريبى للمجتمع ، أى العبء الضريبى على مستوى النشاط الاقتصادى القومى أو العبء الضريبى الكلى ([١]) ولكن الاهتمام سيوجه إلى دراسة وتحليل ظاهرة العبء الضريبى أو على مستوى الفرد هذا وسيتم دراسة ظاهرة العبء الضريبى ومشكلاته فى مطلبين :-

المطلب الأول : الظواهر التى تحقق الضريبة من خلالها أثرها على الدخول الحقيقية الصافية للأفراد .

المطلب الثانى : كيفية تحقيق العبء الضريبى ، ونمط التوزيع الاقتصادى للعبء الضريبى .

---

[١] تتضمن دراسة العبء الضريبى الكلى : دراسة مقدرة المجتمع على تحمل العبء الضريبى أو الاستقطاع الضريبى . وقد درسنا ذلك فى الفصل الثانى . عند دراسة المقدرة المالية للدخل القومى – وذلك برؤية المقدرة التكليفية للمجتمع (أو ما قد يطلق عليه البعض الطاقة الضريبية) فضلا عن بيان مدى وأهمية مساهمة الضريبة فى الايرادات العامة ، ويلاحظ انخفاض مستوى العبء الكلى فى دول العالم الثالث حيث يصل فى المتوسط نحو ٨٪ من الناتج القومى الاجمالى ، وهذا المعدل يرتفع كثيراً فى الدول الغربية المتقدمة ليصل إلى نحو ٢٥٪ بالنسبة للعبء الضريبى بالمعنى الضيق ، ونحو ٣١٪ بالنسبة للعبء الضريبى بالمعنى الواسع (باضافة استقطاعات التأمينات الاجتماعية) والذى يشمل الموارد الضريبية ولموارد شبه الضريبية –

د . أحمد جمال : المرجع السابق ذكره . ص ٢٣٩ .

المطلب الأول

الظواهر التى تحقق الضريبة من خلالها أثرها على الدخول الحقيقية الصافية للافراد

" مشكلات نقل العبء الضريبى "

يمثل العبء الضريبى : تلك العملية التى يهدف منهـا دافـع الضـريبة أو المكلف بها إلى نقل ما دفعه كله أو بعضه إلى الغير . وعلى ذلك فليس ضـرورياً أن يكون المكلف القانونى بدفع الضريبة هو الذى يتحملها بصفة نهائية . وذلك إذا تمكن هذا المكلف من نقل عبء كل أو بعض الضريبة إلى شخص آخر عن طريق استخدام علاقات وقوى العرض والطلب . وإذا لم يتمكن المكلف القـانونى بـدفع الضريبة من نقلها إلى غيره ، فيصبح هو المكلف القانونى الفعلى بـدفع الضـريبة وتستقر الضريبة عنده حينذاك ومن ثم يتحقق أثر الضريبة عـلى دخلـه الحقيقـى الصافى وعلى ذلك يمكن القول أن هذا الأثر الضريبة يتحقق عن طريـق سلسـلة الظواهر التى يثيرها فرض الضريبة والتى تتمثل فى :

١- ظاهرة استقرار العبء الضريبى .

٢- ظاهرة انتشار الضريبة .

٣- ظاهرة التهرب الضريبى .

ونتعرف على كل منها مع الإشارة إلى أن التهرب الضريبى قد سبق دراسته بالتفصيل

أولا : استقرار الضريبة :

تتمثل مشكلة استقرار الضريبة فيتحديد من يتحمل العبء الحقيقى للضريبة ، وهناك الاستقرار المباشر للضريبة ، والاستقرار غير المباشر للضريبة .

١- **الاستقرار المباشر للضريبة :**

ويتحقق هذا الاستقرار المباشر إذا تحمل المكلف القانونى(أى من يحدده المشرع الضريبى كمكلف بدفع دين الضريبة للخزانة العامة) بالعبء الضريبى . هذا الاستقرار المباشر حيث المكلف القانونى هو المكلف الفعلى لا يثير الصعوبات ، إذ تنتقص الضريبة من الدخل الحقيقى الصافى لمن يدفعها أما الذى يثير الصعوبات فهو الاستقرار غير المباشر للضريبة .

٢- **الاستقرار غير المباشر للضريبة :**

ويتحقق هذا الاستقرار غير المباشر للضريبة إذا تمكن المكلف القانونى بدفع الضريبة من نقل عبء الضريبة إلى شخص ثانى تربطه به علاقة اقتصادية ، وقد يتمكن هذا الشخص بدوره من نقل عبء الضريبة إلى ثالث ، والثالث إلى الرابع .. وهكذا إلى أن تنتهى عملية نقل عبء الضريبة باستقرار فعلى عند مكلف معين يتعين عليه أن يدفع الضريبة من وسائله الخاصة وعن المادة الخاضعة للضريبة .

هذا ونجد أن الاختيار الأول لمن يقع عليه عبء الضريبة يتم بداهة بواسطة المشرع الذى ينشئ علاقة قانونية بين المكلف بدفع الضريبة والخزانة العامة إلا أن العبء النهائى للضريبة لا يحدد بواسطة المشرع وأنما يتحدد من يقع عليه بواسطة الظروف الاقتصادية والتى هى فى تغير مستمر ، هذه الظروف قد تمكن من نقل عبء الضريبة إلى شخص آخر غير المكلف القانونى شخص تربطه بهذا الأخير

علاقة اقتصادية توجد إلى جانب العلاقة القانونية التي تربط المكلف القانوني بالخزانة العامة .

في هذه الحالة يكون تحمل العبء الضريبي غير مباشر فيظل المكلف القانوني بدفع الضريبة للخزانة العامة وفقا للعلاقة القانونية بينهما ، ولكن يتحملها في النهاية شخص أخر هو المكلف الفعلي عن طريق العلاقة الاقتصادية بينه وبين المكلف القانوني ، فإذا افترضنا أن مزارع يتمثل دخله في محصولات ينتجها (فاكهه ، وخضار ، و ...) وفرضت ضريبة على دخله هذا ، وتمكن هذا المزارع من بيع محصولاته بثمن أعلى من الثمن الذي كان سائدا قبل فرض الضريبة فإنه في الواقع يتحلل كلياً أو جزئيا من تحمل عبء الضريبة وذلك بالقدر الذي ينجح به في نقل عبء الضريبة إلى مشتري السلع التي ينتجها ، بينما يظل ملزم بدفع الضريبة للخزانة العامة ويستمر في دفعها باعتباره المكلف القانوني ولكن قيمة الضريبة يتحملها المشتري كلياً أو جزئياً باعتباره المكلف الفعلي الذي انتقل عليه هذا العبء عن طريق العلاقة الاقتصادية التي تقوم بينه وبين المنتج الزراعي .

هنا تؤدي الضريبة بذاتها إلى تعديل الوضع السابق على فرض الضريبة أو على رفع سعر ضريبة قائمة من قبل على نحو يحقق تغيرا في الأثمان ومن ثم الدخول الحقيقية الصافية للأفراد ، وذلك هو المقصود بنقل عبء الضريبة .

فإذا ما نجح المكلف القانوني في ظل شروط معينه يتعين توافرها وبكيفية محددة كما سنرى ذلك فيما بعد – في نقل عبء الضريبة كلياً أو جزئيا إلى شخص آخر تربطه به علاقة تبادل ، فإن هذا الأخير قد نجح في أن ينقلها إلى شخص ثالث ، الذي قد ينجح بدوره في ان ينقلها إلى شخص رابع ، وهكذا ... ولكن نقل العبء الضريبي لا يمكن أن يستمر إلى مالا نهاية ، إذ تقف هذه العملية لنقل العبء عند

شخص لا يستطيع أن ينقل الضريبة كلياً أو جزئيا فتستقر عنده الضريبة ، ويتحمل دخله نهائياً بعبئها فينتقص ، عندئذ تنتهى عملية نقل عبء الضريبة باستقرارها ، ولكن نجاح المكلف القانونى فى نقل عبء الضريبة لايعنى أن دخله لا يتأثر بفرض الضريبة ، إذ قد يتأثر دخله الحقيقى الصافى من ناحية اخرى نتيجة لانتشار الضريبة . وهذا ما سنراه :

ثانياً : انتشار الضريبة :

ينتج عن استقرار الضريبة على فرد (مكلف) معين والتزامه وتحمله ودفعه لهذا العبء الضريبى (مقدار الضريبة الجديدة أو الزيادة فى سعر الضريبة القائمة) أن ينقص دخل هذا الفرد مما يؤدى به (مع افتراض ثبات المتغيرات الأخرى) إلى الحد من انفاقه على الاستهلاك وهذا يعنى نقص دخول من يزودونه بالسلع الاستهلاكية ، نقص دخول هؤلاء الاخرين يؤدى بهم أيضا إلى الانقاص من نفقاتهم على الاستهلاك وهو ما يمثل بدوره نقصاً فى دخول من يزودونهم بالسلع الاستهلاكية وهكذا ... حتى تنتشر الضريبة محدثه حدا عاماً اى انقاص عام فى استهلاك كل فرد ، ونوع من الاضطرابات الاقتصادية المتعاقبة ، وأن كانت تنتهى بحالة توازن تنشأ بعد فرض الضريبة تختلف عن حالة التوازن السابقة على فرضها

ويتمثل الفرق بين نقل عبء الضريبة ([1]) وانتشارها فيما يلى :

---

[1] ويشير بعض الكتاب إلى التفرقة بين مفهوم نقل العبء الضريبى وغيره من الظواهر المالية الأخرى مثل : حجز الضريبة من المنبع ، استهلاك الضريبة ، وأخيرا تجميد الضريبة . =

= أ- حجز الضريبة من المنبع : إذا قام صاحب العمل بخصم الضريبة التى تستحق على مرتب العامل لديه ليقوم بتوردها إلى الخزانة العامة ، فإن ذلك لا يعنى أنه قام بنقل عبء الضريبة لأنه ليس المتحمل أو المكلف بها أصلاً ليقوم بنقلها ، وأنما العامل هو الذى يتحمل بها قانوناً ومن ثم يقع عبء الضريبة عليه . ويكون دور صاحب العمل

١- نقل العبء الضريبي يجعل من غير الضروري أن ينقص المكلف القانوني من استهلاكه الخاص إذا نجح في نقل العبء الضريبي حيث لا ينقص دخلهالحقيقي ، بينما يفرض انتشار الضريبة على الفرد الذي تستقر عنده الضريبة حداً في الاستهلاك يمتد إلى أصحاب المشروعات التي يشتري منها أو تنتج السلع الاستهلاكية .

٢- بينما يكون نقل العبء ممكناً لبعض الضرائب فقط وفي ظل شروط معينه (كما سوف نرى) فان ظاهرة انتشار الضريبة تعلق أو تتحقق لكل أنواع الضرائب ، إذ لابد ان يترتب على كل ضريبة بعض الانكماش في

هو خصم الضريبة من المنبع وليس خصمها من المنبع إذا إلا وسيلة لجبايتها . وفي هذا يختلف خصم الضريبة من المنبع عن نقل عبئها .

ب- استهلاك الضريبة : ويقصد بهاان يقوم المشترى لمال معين له صفة الدوام ومفروض عليه ضريبة سنوية . باقتطاع قيمة الضريبة من ثمن هذا المال . أو باقتطاع جزء منها للمدة التي يقدر أن يستمر هذا المال يولد دخلا معينا فيها . وقد ظهرت هذه الظاهرة أول مرة كأثر من آثار الضريبة بالنسبة للضرائب العقارية . ثم امتد نطاقها بعد ذلك إلى الضرائب الأخرى إذا ما فرضت على دخول أموال (دخول الملكية) لا تنتقل بسرعة من فرع انتاجي إلى آخر . ولهذا يقال أن ظاهرة استهلاك الضريبة تمثل أحد صور نقل عبء الضريبة وعلى وجه التحديد النقل إلى الخلف ولكن هناك فروق بين ظاهرتي استهلاك الضريبة ونقل عبء الضريبة تتمثل فيما يلي :

١- أن نقل عبء الضريبة يتم بعد دفعها . اما استهلاك الضريبة فيمثل ظاهرة تترتب على مجرد فرض الضريبة .

٢- ظاهرة استهلاك الضريبة تتطلب شروطا لا تنطبق بالنسبة لظاهرة نقل عبء الضريبة وتتمثل فيما يلي:

أن يكون للمادة الخاضعة للضريبة قيمة رأسمالية . وقيمة إيرادية سنوية كالسهم والسندات وغيرها ومن ثم لا يتحقق ظاهرة استهلاك الضريبة بالنسبة للأجور والمعاشات لأنه ليست لها قيمة رأسمالية .

أن يكون المال المشترى قابلا للبقاء النسبي مثل العقارات والقيم المنقولة ووسائل الإنتاج لأن استهلاك الضريبة يتم بالنسبة للفترات المستقبلة حيث يجرى خصمها خلال كل المدة التي يستثمرها راس المال مقدما وقبل دفع الضريبة .

الاستهلاك الخاص ولكن ليس من الضرورى أن يكون هذا الانكماش عاماً يشمل كل السلع الاستهلاكية أو يصيب كل السلع بنفس الدرجة إذ يتوقف أثر الضريبة على استهلاك الفرد من السلع المختلفة على درجة مرونة الطلب على كل سلعة من السلع التى يشترها وكذا على درجة مرونة العرض (وهذا ما سنراه فى تحليل نقل العبء الضريبى ومشكلاته ومقداره) .

وانتشار الضريبة – شأنه فى ذلك شان انتقال عبئها – لايمثل عملية تستمر إلى ملا نهاية

لتصيب كل المستهلكين فى تتابعهم ، وأنما عادة ما تتدخل عوامل اخرى تخفف من حدة انتشار الضريبة وتؤدى فى النهاية إلى القضاء على فعالية عملية انتشار الضريبة .

ثالثا : التهرب الضريبى :

سبق أن درسنا بالتفصيل فى الفصل السابق موضوع التهرب الضريبى (الفصل الخامس) حيث رأينا تعريفه وأنواعه وأسبابه ونتائجه ووسائل مكافحته ، كما أشرنا إلى التفرقة بين التهرب الضريبى [١] ونقل عبء الضريبة ، و لامجال

---

[١] = – ألا تكون الضريبة المفروضة عامة تطبق على مختلف أنوع الدخول . وغلا أدى ذلك إلى تخفيض الدخول جميعها . وهو ما يرفض معه البائع تخفيض ثمن البيع بمقدار الضريبة أى استهلاك الضريبة (وهذا شرط مشترك مع نقل العبء الضريبى) .

٣– لا يشترط بالنسبة لظاهرة نقل عبء الضريبة أن تكون الضريبة سنوية متجددة . لأن نقل عبء الضريبة يتم أيا كان مدة فرض الضريبة . كما لا يشترط فى نقل العبء الضريبى ألا تكون الضريبة عامة .

جـ– تجميد الضريبة أو رسملة الضريبة : يعتبر ذلك اثر من آثار إلغاء ضريبة معينة أو تخفيض سعرها على مال معين .. كالسندات الحكومية مثلا . ويأخذ هذا الثر صورة رفع القيمة الرأسمالية للعقار بما يعادل القيمة الرأسمالية الضرائب الملغاة أو المخفضة عليه . وهنا لا يوجد نقل للعبء الضريبى .

لإعادة ذلك مرة أخرى ولكن نشير باختصار إلى أن التهرب الضريبى هو التخلص غير المشروع للممول أو المكلف من عبء الضريبة كليا أو جزئيا يترتب عليه فقدان الخزانة العامة لهذا الجزء من الحصيلة الضريبية ، أما نقل عبء الضريبة كما رأينا فيتمثل فى ظاهرة مالية يتم من خلالها قيام المكلف القانونى بالضريبة من نقل عبئها كلياً أو جزئياً إلى افراد آخرين من خلال ميكانيزم أو آلية نقل العبء الضريبى ... الخ .

إلى ان تستقر الضريبة بصفة نهائية على شخص لا يتمكن من نقل عبئها إلى غيره . وعليه فنقل عبء الضريبة هو عملية اقتصادية مالية مشروعة ولا ينطوى على مخالفة قانونية ولم يترتب عليه فقدان الخزانة العامة لأية ايرادات ، وذلك على عكس التهرب الضريبى الذى يؤدى إلى تخلص المكلف من عبء الضريبة عن طريق مخالفة أو انتهاك القوانين الضريبية المنظمة لذلك ، وقد يكون صريحاً مقصوداً ، أو عن طريق استعمال وسائل

الاحتيال والغش أو نتيجة إهمال المشرع وقد يكون دوليا .

د- تعويض الضريبة : عندما يخشى المنتج أن ينتقص الطلب عل الساعة التى ينتجها نتيجة فرض ضريبة أو زيادة سعرها فانه لا يقوم برفعثمن السلعة بمقدار الضريبة - بل يسعى لتحسين انتاجه بتخفيض نفقة افنتاج بما يغطى قيمة الضريبة او بما يزيد من ربحه نتيجة لتحسين اداء العملية الإنتاجية .

د . عبد الهادى النجار : المرجع السابق ذكره ص ٢٣٢ - ٢٣٥ .

--Douverger . M. . Ibid . PP : ٤٠٩ - ٤١٣ .

-- Seligman , E . R . A , Introduction of the shifting and Incidence of Taxation , Reading in the Economics of Taxa tion , A.,E.A.

-- Irwinllinois , ١٩٥٩ , PP : ٢٠١ - ٢١٩ .

المطلب الثانى

كيفية تحقيق العبء الضريبى

ونمط التوزيع الاقتصادى للعبء الضريبى

للتعرف على كيفية تحقيق أثر الضريبة على الدخول الحقيقية ونمط التوزيع الاقتصادى لعبء هذه الضريبة نقوم بعرض التحليل الذى قدمته المدرسة الحدية (١) (الينوكلاسيكية) والتى تجد أساسها فى تحليل "ألفريد مارشـــال" ، و "ايــدجورث" و "فيكسل" وغيرهم ، والتى كانت محلاً لتطورات نتجت عنها قدمها الكثير من كتاب المالية العامة والاقتصاد . (٢)

ويمكن تصور المنهج العام الذى يتبعه هذا التحليل كما يلى :-

١- افتراض البدء من وضع توازن سائد قبل فرض الضريبة أو قبـــل رفع سعر الضريبة المفروضة من قبل ، وضع التوازن هذا يحدده عمل

---

(١) فى شأن فلسفة وتطور المدرسة الحدية ومؤسسيها . والبناء النظرى لها راجع كتابنا : مبادى الاقتصاد السياسى :- المرجع السابق ذكره ص٢٤٩ - ٢٦٩ .

-- Marchall , A . , : Principles of Economics , Macmillan , Co . , london Sth ed . , ١٩٥٦ PP . : ٦٥٥ .

-- Wicksell , K . , Inquiries into the theory of public finace Jenef . , ١٨٩٦ .

-- Hansen B . , The Economic Theory of fiscal policy , G . Allen Unwin , London , ١٩٥٨ , P . ٩١ .

المرجع السابق ذكره . ص ٢٣٢ - ٢٦١ .

(٢) نعتمد بصفة اساسية على كتابات أستاذنا الدكتو محمد دودار : الرائدة فى هذا الخصوص حيث يندر تعرض الاقتصادين وفقهاء المالية العرب والمصرين لهذا الموضوع ولكن نذكر منهم - د . عبد الهادى النجار : المرجع السابق ذكره . ص ٢٣٨ - ٢٦٥ .

القوى الاقتصادية (قوى العرض والطلب)فى الاقتصاد القومى عند أثمان معينة للسلع والخدمات ، ويتضمن تحديداً معينا لدخول الأفراد الحقيقية .

٢- فرض ضريبة بما يتضمنه من توزيع قانونى نعبئها يخل بهذا التوازن مثيرا لسلسلة الآثار التى تؤدى إلى وضع توازن جديد يتضمن تحديداً آخر لدخول الأفراد الحقيقية .

٣- أهم هذه الآثار هى نقل العبء الضريبة واستقراره الذى يتم عن طريق تأثير الضريبة على الأثمان ، والأثمان تتحدد بقوى الطلب والعرض ، ومن ثم يكون تاثير الضريبة على الأثمان بتأثيرها على كل من الطلب والعرض .

٤- تغيير الأثمان وتوزيع العبء الضريبى بين الأفراد يعنى تغييراً فى دخولهم الحقيقية الصافية ، ويتضمن نمطا لتوزيع العبء الضريبى نتج عن الآثار الاقتصادية التى اطلقها فرض الضريبة .

فالمنهج العام للتحليل يتخص فى المقارنة بين حالتين للتوازن الاقتصادى : التوازن قبل فرض الضريبة ، والتوازن بعد فرض الضريبة وإحداثها لآثارها المتعلقة بعبء الضريبة واستقراره وفى إطار هذا التحليل نفرق بين تحليل التوازن الجزئى وتحليل التوازن العام ، وفى ظل التحليل الجزئى (الوحدى الجزئى) يتم الأخذ فى الاعتبار وحدة واحدة فى الاقتصاد القومى ، كالمستهلك الفرد (العائلة) أو المنتج أو المشروع (أو حتى صناعة واحدة) .

يفرض عليها ضريبة معينة ، ويتم بحث نقل عبء الضريبة من مكلف إلى آخر وبيان من يتحملها فعلاً ، وآثار عماية نقل العبء الضريبى على طلب وعرض السلع والخدمات ، أما فى التحليل الكلى (التوازن العام) فيتم أخذ الاقتصاد

القومى فى مجموعه ورؤية التغييرات التى تحدث فى توزيع الدخل القومى نتيجة لفرض ضريبة معينة الأمر الذى يختلف عن ردود الفعل التى تحدث نتيجة لفرض هذه الضريبة على مكلف معين أو مكلف آخر .

أولاً : التحليل الوحدى (الجزئي) لعبء الضريبة :

يعتبر فرض الضريبة طبقاً لهذا التحليل بمثابة رفع أو زيادة فى ثمن السلعة ، ومن ثم تعتبر نظرية العبء الضريبى امتداد أو تطبيق لنظرية القيمة والثمن ، وخصوصا نظرية الإنتاجية الحدية فى التوزيع التى تفترض أن المشروعات تختار نسب عناصر الإنتاج التى تكون معها نفقة الإنتاج أقل ما يمكن وتحدد الأثمان التى يتحقق معها اقصى ربح ممكن ، يرتكز هذا التحليل على تحليل الفريد "مارشال" و "ايدجورث" ويقوم تحليل العبء الضريبى هنا على مجموعة من الافتراضات تتمثل فيما يلى :-

١- ينصب التحليل على الوحدات الصغيرة (صناعة فردية) وأن أى تغير فى انتاجها أو أثمان منتجاتها أو طلبها على عناصر الإنتاج ، لا ينتج رد فعل بالنسبة للكميات الكلية الخاصة بالاقتصاد القومى فى مجموعة خاصة بالنسبة للناتج القومى (الحقيقى) والدخل القومى (النقدى) – أى أن هذا التحليل يقوم على افتراض بقاء كل الأشياء الأخرى على حالها ، ومن بينها عناصر الإنتاج بالنسبة للاقتصاد فى مجموعه .

٢- التحليل يتم فى ظل سوق المنافسة الكاملة كقاعدة عامة ، (والاحتكار استثناء) حيث منحنى الطلب محدد ، وأثمان السلع والخدمات وعناصر الإنتاج ثابتة ، وكذا أذواق وعادات المستهلكين .

٣- اقتصاد مغلق ، أى افتراض عدم وجود تجارة خارجية .

٤- عدم الأخذ فى الاعتبار أثر الانفاق العام على الطلب على السلعة ولا على نفقة إنتاجها عن طريق خدمات الدولة .

وفى ظل هذه الافتراضات لا يوجد فى سياسة المشروع إلا متغيرين فقط (والباقى ثابت ومحدد) هما حجم الإنتاج ومستوى الثمن ، فى ظل هذه الظروف يكون الهدف من التحليل التعرف على منحنى عرض المشروع عند المستويات المختلفة من الثمن على أساس ان المشروع يسعى إلى تحقيق أقصى ربح نقدى ممكن ، كما يفترض التحليل أن توازن القطاعات الأخرى التى لم تفرض عليها الضريبة لا يتأثر بما يحدث فى القطاع التى تفرض فيه ، ثم تتم المقارنة بين وضع التوازن قبل فرض الضريبة ، ووضع التوازن بعد فرض الضريبة وأحداثها لآثارها . وسنرى فى هذا التحليل :-

أ - أنواع العبء الضريبى ب- التحليل البيانى لنقل عبء الضريبة .

جـ- شروط نقل عبء الضريبة .

أ- أنواع العبء الضريبي : (١)

---

١ قدم الفقه المالى عدة نظريات فى تفسير نقل عبء الضريبة . وأهمها نظرية الطبيعيين . ونظرية الانتشار ، والنظرية الحديثة . ويرى الطبيعيون أن القطاع الزراعى هو القطاع المنتج الوحيد وأن القطاعات والطبقات الأخرى تعد عقيمة وليست منتجة . وحيث أن الزراعة هى مصدر إنتاج الفائض والناتج الصافى ولذلك نادوا بفرض ضربة وحيدة على الناتج الزراعى الصافى . وأنه لو فرضت ضرائب على أنواعا لنشاطات الأخرى (تجارة وصناعة) والطبقات فسوف يتم نقل عبئها إلى الناتج الزراعى الصاف والذى يعد المصدر الوحيد الذى يمكن أن تحصل الدولة منه على الضريبة فضلا عن سهولتها وبساطتها واقتصادها ووفرة حصيلتها .

أما نظرية الانتشار : فترى ضرورة انتشار الضريبة حتى تشمل كافة أفراد المجتمع طبقا لقدرتهم التكليفية . وأن عبء الضريبة يمكن نقله فى غالب الأحوال ومن ثم يتحمله جميع فئات المجتمع سواء بشكل مباشر أو غير مباشر .

لدراسة عبء الضريبة يرتكز التحليل الجزئى على ما يطلق عليه ديناميكية العرض إذ يعمل التحليل على معرفة وتتبع اثر فرض الضريبة على إنتاج السلعة عن طريق تأثيرها على نفقة الإنتاج ومن ثم على عرض السلعة ومنه إلى الثمن ، وذلك بافتراض بقاء الطلب على السلعة على حاله (ثباته) . فالتحليل يرتكز أساسا على جانب العرض ، أى بيان أثر الضريبة على الأثمان بواسطة التغييرات التى تحدث فى حجم الإنتاج ، فوفقا لمرونة الطلب يتمكن المكلفون القانونيون من نقل عبء الضريبة بدرجة أو بأخرى – إلى المكلفين الفعليين ، وعموما هناك ثلاثة أنواع لنقل العبء الضريبى هى : –

١– قد يكون النقل مقصوداً وقد يكون النقل غير مقصود (من وجهة نظر المشرع الضريبى)

أى أن هذه النظرية ترى أن الضريبة إذا فرضت على فئة معينة . فإنها سوف تنتشر وينتقل عبئها حتى تشمل كافة أفراد المجتمع وإذا كان التطور الاقتصادى قد أثبت عدم صحة نظرية الطبيعيين فنفس الأمر بالنسبة لنظرية الانتشار . فلا يوجد حتمية فى نقل العبء الضريبى وانما يتم هذا النقل بواسطة ميكانيزم وآلية محددة كما نرى فى تحليلنا كما أن الضريبة لا تشمل فى الغالب أفراد المجتمع بل ذوى المقدرة التكليفية

<u>أما النظرية الحديثة</u> : فترى دراسة نقل عبء الضريبة من خلال دراسة الآثار الاقتصادية التى تنفرد بها الضريبة ويتم ذلك من خلال تأثيرها على الأثمان ومن ثم على توزيع الدخول الحقيقية الصافية . ومن هنا كان ارتباط دراسة نقل العبء الضريبى بالنظرية الحدية فى تحديد أثمان السلع والخدمات وعلى أساس قوى وعلاقات العرض والطلب ، ورؤية وضع التوازن قبل فرض الضريبة . ثم وضع التوازن بعد فرض الضريبة حتى يمكن معرفة الآثار التى تحدثها الضريبة (أو الزيادة فى سعرها) وإذا كان التحليل الجزئى لعبء الضريبة ونقله هو التحليل الغالب . فانه يوجد بجانبه أيضاً التحليل الكلى لعبء الضريبة ونقله . أى دراسة آثاره على مستوى الاقتصاد القومى ككل . والنظرية الحديثة هى المسيطرة والسائدة والتى تسير عليها فى دراسة العبء الضريبى .

د . حامد دراز : مبادئ الاقتصاد العام ، دار الجامعات ، الإسكندرية ١٩٨٩م . ص ٢٦٠ - ٢٦٢ .

٢- قد يكون النقل كلياً وقد يكون جزئيا (من وجهة نظر مقدار العبء المنقول) .

٣- قد يكون النقل للأمام ، وقد يكون النقل للخلف ، وقد يكون نقلاً منحرفاً ، أو مقنعاً

(وذلك من وجهة نظر اتجاه نقل العبء الضريبى) .

أولاً : النقل المقصود والنقل الغير مقصود :

وترجع هذه التفرقة إلى ما يقصده المشرع الضريبى عند فرضه لضريبة معينة فقد يتجه قصده إلى أن يتحملها المكلف بها بصفة نهائية (ضريبة الأجور والمرتبات وكسب العمل) وقد يتجه قصد المشرع إلى ان يقوم المكلف بها بنقلها إلى اشخاص او مكلفين آخرين ، فإذا تحقق هذا النقل فإنه يكون مقصودا أما إذا اتجه قصد المشرع إلى فرض الضريبة على مكلفين محددين مع عدم إمكان نقل عبئها ، فإن نقل عبء الضريبة بواسطة هؤلاء إلى آخرين لم يقصده المشرع ، يكون نقلاً غير مقصود .

هذا ويعتبر نقل عبء الضريبة مقصوداً ،إذا ما أقر المشرع إختلاف المكلف القانونى عن المكلف الفعلى بها ، وهذا ما يحدث فى الضرائب الجمركية ، وضرائب الاستهلاك والمبيعات على سبيل المثال ، حيث يقوم المكلف القانونى بدفع مقدار الضريبة إلى الخزانة العامة ، ثم يقوم بنقل عبئها إلى المكلف الفعلى (وغالباً ما يكون المستهلك) عن طريق تضمينها لثمن السلعة ، وعلى ذلك فان النقل المقصود لعبء الضريبة ينصب على السلعة (أو الخدمة) ويستلزم اختلاف المكلف القانونى بدفعها عن المكلف الفعلى الذى تنتقل إليه أخيراً فضلاً عن ضرورة وجود

علاقة تبادل اقتصادى تقوم على البيع والشراء (وهذا ما يتحقق غالباً فى الضرائب غير المباشرة) .

أما النقل غير المقصود : فيحدث عندما يتم نقل عبء الضريبة فعلاً من المكلفين إلى آخرين ولم تتجه نية المشرع إلى تحقيق هذا النقل ، أى يتم دون قصد من المشرع ، بل العكس تكون نية المشرع فى تحمل المكلفين بها بصفة نهائية دون توافر إمكانية نقلها إلى الآخرين ، وهذا ما يحرص عليه المشرع بالنسبة للضرائب المباشرة كأصل عام ، ولكن إذا ما حدث أن تمكن المكلف بهذه الضريبة (كضريبة الأرباح التجارية والصناعية أو المهن الحرة) من نقل عبء هذه الضريبة إلى غيره ممن تربطهم به علاقة اقتصادية فإن النقل يكون غير مقصود .

ثانياً : النقل الكلى والنقل الجزئى :-

النقل الكلى لعبء الضريبة : **

يحدث ذلك النقل الكلى لعبء الضريبة إذا استطاع المكلف القانونى بسدادها والذى دفعها وسددها فعلا للخزانة العامة من نقل مقدار الضريبة كاملاً إلى أفراد آخرين غيره .

أما النقل الجزئى لعبء الضريبة : ([1]) **

فيحدث عندما يستطيع المكلف القانونى بسدادها ، والذى دفعها وسددها إلى الخزانة العامة ، نقل جزء فقط من عبء هذه الضريبة إلى أفراد آخرين غيره .

---

[1] من الصعب تحديد انواع معينة من الضرائب يمكن فيها نقل عبء الضريبة كليا . فقد يحدث هذا النقل الكلى فى ظروف اقتصادية معينة . وقد لا تتوافر هذه الظروف . فلا يحدث هذا النقل الكلى . أما النقل الجزئى لعبء الضريبة فيمثل الحالات الغالبة فى الضرائب على الانفاق والتداول (الضرائب غير المباشرة) واحيانا الضرائب المباشرة ، ولكن هناك أنواع عديدة من الضرائب المباشرة يصعب نقل عبئها : كضريبة كسب العمل . والضرائب على الأجور والمرتبات . بسبب عدم توافر شروط نقل العبء الضريبى . وكذلك ضريبة التركات .

وفى كلا الحالتين يلزم توافر شروط نقل العبء (والتى سوف نراها) سـواء فيما يتعلق بوجود علاقة تبادل اقتصادية وشكل ودرجة مرونة العـرض والطلـب والظروف الاقتصادية السائدة .

ثالثاً : النقل للأمام والنقل للخلف ، والنقل المنحرف ، والنقل المقنع :

وتحدد هذه الأنوع من نقل العبء الضربيبى طبقاً للإتجاه الذى ينقـل إليـه العبء الضريبى والذى قد يكون للأمام أو للخلف او منحرفا أو مقنعا ، كما يلى :

١- نقل عبء الضريبة للأمام :

ويحدث نقل عبء الضريبة إلى الأمام عندما يسـتطيع المكلـف القـانونى بسدادها إلى الخزانة العامة من نقلها إلى مرحلة تالية للمرحلة التى فرضت عليها الضريبة ، كما إذا تمكن المنتج أو المشروع المكلف بسداد صريبة على السـلعة ، من نقل عبئها إلى المستهلك عن طريق رفع ثمن السلعة التـى يحصـل عليهـا بالشراء من المنتج أو المشروع (أو البائع) .

٢- نقل عبء الضريبة إلى الخلف :

ويحدث نقل عبء الضريبة إلى الخلف عندما يسـتطيع المكلـف القـانونى بسدادها إلى الخزانة العامة من نقلها إلى مرحلة سابقة للمرحلة التى فرضت عليها الضريبة ، كما إذا تمكن المنتج أو المشروع المكلف القانونى بسداد ما فرضت عليه (ودفعها) بنقل عبء هذه الضريبة على عناصر الإنتاج التى يقـوم بشـرائها مـن السوق ، كالقوى العاملة ، ووسائل الإنتاج عن طريق تخفـيض اجـور العمـال ، وتخفيض أثمان شراء وسائل الإنتاج (مواد خام وعدد وآلات وماكينات) وكمـا إذا فرضت ضريبة على تاجر جملة وقام بدفعها إلى الخزانة العامة ، ولكن تمكن مـن

نقلها إل المنتج عن طريق تخفيض ثمن شراء السلعة من هذا المنتج بمقدار هذه الضريبة .

٣- **النقل المنحرف أو المائل لعبء الضريبة :**

ويحدث هذا النقل المنحرف أو المائل لعبء الضريبة إذا ما كان المكلف القانونى ينتج أكثر من سلعة ، ويستطيع نقل الضريبة المفروضة على أحد السلع أو منتجاته (السلعة أ مثلاً) على مستهلكى سلعة أخرى ينتجها أيضاً ، ولتكن السلعة ب ، وهى غير السلعة (أ) التى فرضتالضريبة على إنتاجها ويكون ذلك بنقله للضريبة التى فرضت على السلعة (أ) ليس عن طريق رفع ثمن السلعة (أ) ولكن رفع ثمن السلعة (ب) والتى تضمن ثمنها الضريبة على السلعة (أ) ويكون مستهلكى السلعة (ب) هم الذين نقلت إليهم وتحملوا بالضريبة المفروضة على السلعة (أ) والمنتج أو صاحب المشروع غالباً ما يلجأ إلى هذا النقل المائل أو المنحرف لعبء الضريبة المفروضة على سلعة محددة إلى سلعة أخرى ، لأسباب قد ترجع إلى الثمن المنخفض للسلعة الثانيةأو الطلب المتزايد على هذه السلعة نتيجة انعدام أو صغر مرونة الطلب عليها .

٤- **النقل المقنع لعبء الضريبة:**

ويحدث هذا النقل المقنع لعبء الضريبة إذا قام المكلف القانونى بسداد الضريبة ودفعها إلى الخزانة العامة إلى تغيير فى صفات السلعة المباعة والتى يشتريها المستهلك بدلاً من رفع ثمنها بمقدار الضريبة فهنا قد يقوم المشروع أو المنتج – بانقاص حجم السلعة ، أو تقليل درجة الجودة ، وغالباً ما يحدث ذلك فى السلع المعبأة ، كإنقاص حجم العبوة من كيلو إلى ٩٠٠ أو ٨٠٠ جرام .وعلى سبيل المثال الإنقاص المتتابع فى عبوة انبوبة البوتاجاز كوسيلة يتم الالتجاء إليها

بدلاً من رفع الثمن) مع الإبقاء على ثمن السلعة أو تقليل درجة الجودة فى السلعة بالدرجة التى قد لا يشعربها المستهلك بدلاً من رفع ثمن البيع والذى يمثل حساسية بالغة للمستهلك فى مثل هذه الحالات ، يحدث نقل لعبء الضريبة من المنتج إلى المستهلك ولكن بصورة مقنعة ، مستترة وليست صريحة ، عن طريق إبقائه على ثمن السلعة كما هو ، وإحداث تغييرات فى حجم السلعة ومواصفاتها بنفس مقــدار عبء الضريبة (وقد يكون أكثر أو أقل) والتى غالبا ما يتقبلها المســتهلك بدرجــة حساسية اقل ، أى يكون رد فعله أقل لهذا التغيير عنه فى حالة رفع الثمن .

(ب) التحليل البيانى لنقل عبء الضريبة

بعد هذا العرض للأنواع المختلفة لنقل عبء الضريبة نقدم النماذج المختلفة لنقل عبء الضريبة للأمام ، ونقل عبء الضريبة للخلف عن طريق بيان التحليل الاقتصادى والبيانى لنقل هذا العبء وتأثيره على ثمن السلعة واثره ، وذلك طبقــا لتحليل التوازن الجزئى .

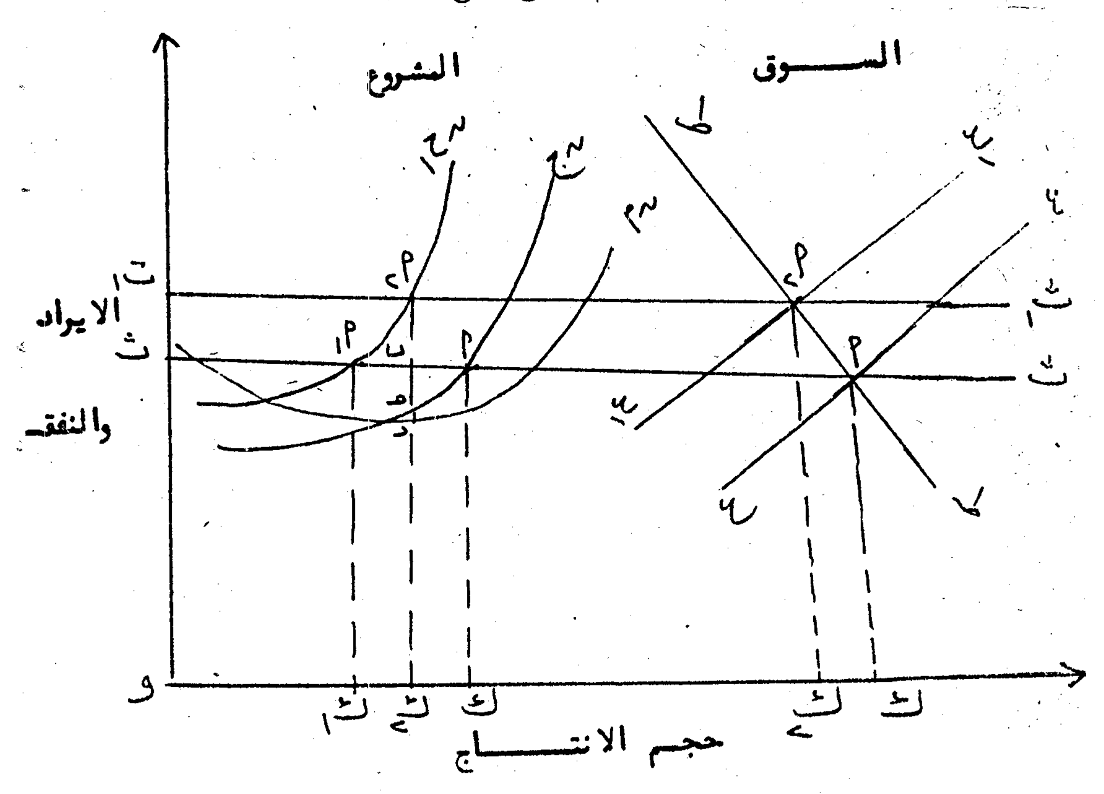
أولاً : تحليل نقل عبء الضريبة إلى الأمام :

يمكن التعرف على عملية نقل العبء الضريبى عن طريق ملاحظة الكيفية التى تؤثربها الضريبة على عرض السلعة وثمن التوازن أى على شروط تحقيــق أقصى ربح والذى يتحدد بالنسبة للمنتج أو المشروع عند تساوى النفقة الحدية مع الايراد الحدى ، وحيث أن شكل منحنى الايراد الحدى (وكذلك منحنــى الايــراد المتوسط ومنحنى الطلب) يختلف من شكل لآخر من أشكال السوق ، فإن عــبء الضريبة إلى الأمام (نقل عبء الضريبة فى إتجاه المستهلك) يكون مختلفا حســب السوق ، وسنقتصر على سوق المنافسة الكاملة وسوق الاحتكار .

١- <u>نقل عبء الضريبة إلى الأمام</u> فى سوق المنافسة الكاملة : (١)

فى سوق المنافسة الكاملة والذى تتمثل شروطه فى وجود عدد كبير من المشروعات ، والمشترين وتجانس وحدات السلعة ، وعدم تدخل الدولة ، وحرية الانتقال بين مجالات النشاط الإنتاجي المختلفة ، والأكثر أهمية – وجود ثمن واحد يسود جميع أجزاء السوق .

فإن الإيراد الحدى (وهو الإضافة إلى الإيراد الكلى نتيجة لزيادة عدد الوحدات المبيعة بوحدة واحدة) يكون مساوياً لثمن السوق . فإذا تعلق الأمر بضريبة تفرض على أساس ثمن البيع أو على أساس حجم الإنتاج فهى تؤثر على نفقة الإنتاج . ويتم تمثيل ذلك بيانيا بإنتقال منحنى النفقة لحدية إلى اليسار بمقدار ما يساوى الضريبة النقدية المفروضة ويمكن بيان ذلك فى الرسم البيانى التالى



فى الرسم البيانى السابق تمثل ن ح منحنى النفقة الحدية للمشروع قبل فرض الضريبة ،وتمثل النقطة أ وهى نقطة تقاطعه مع منحنى الإيراد الحدى (ث ث)- نقطة توازن المشروع قبل فرض الضريبة ، وينتج المشروع عندها الكمية و ك والتى يبيعها بالثمن السائد فى السوق (كمعطى) ومقداره (و ث) .

يترتب على فرض الضريبة انتقال منحنى النفقة الحدية إلى أعلى ويسار المنحنى ويأخذ الشكل (ن ح١) فى البداية يبقى الثمن السائد كما هو دون تغيير أى (و ث) ، ومن ثم يكون وضع التوازن بالنسبة للمشروع عند النقطة (أ١) وتكون الكمية المنتجة هى (و ك١) وكما نرى لا يتحقق توازن المشروع إلا بانقاص الكمية المنتجة (و ك) إلى (و ك١) مع بقاء الثمن كما هو (و ث) أى عدم ارتفاعه ، وتكون النتيجة أن نقص الكمية دون رفع الثمن يعنى لا يوجد انتقال لعبء الضريبة .

ولكن نقص الكمية والذى يمثل رد فعل عام للمشروعات المكونة للصناعة يؤدى فى المرحلة التالية إلى نقص كمية العرض الكلى فى السوق ، فينتقل منحنى عرض السوق من (ع ع) إلى (ع١ ع١) الأمر الذى يؤدى (مع افتراض ثبات طلب السوق) إلى ارتفاع الثمن السائد فى السوق من (و ث) إلى (و ث١) كما هو موضح فى الجزء الأيمن من الرسم السابق ، ومن ثم يكون (و ث١) هو ثمن التوازن الجديد ، والذى يترتب عليه نقل عبء الضريبة ، وتكون نقطة التوازن الجديدة للمشروع والسوق هى (أ٢) ، والكمية (و ك٢)

وعلى ذلك تكون نتيجة فرض الضريبة والممثلة بانتقال منحنى النفقة الحدية من (ن ح) إلى (ن١ ح١) هى نقص الكمية وارتفاع الثمن ونقل عبء الضريبة إلى المستهلك (المشترى) أما مدى نقل عبء الضريبة أى القدر من عبء الضريبة

الذى يتحمل به المستهلك فتحديده يتوقف على مرونة الطلب ، ومرونة العرض فى نفس الوقت ، وسنقدم أثر كل منهما على حده حتى يمكن بيان تأثير درجة المرونة ، مع الأخذ فى الاعتبار أنهما يعملان معا وليس كل على حده ، أى أثر مرونتى الطلب والعرض يتحقق فى نقل العبء الضريبى بشكل متداخل ومعا .

١- أثر مرونة الطلب في تحديد من يتحمل عبء الضريبة : (١)

إذا فرضت ضريبة معينة على سلعة ما فإن المنتج أو المشروع (البائع) يحاول أن يلقى بعبئها على المستهلك (المشترى) .

وذلك عن طريق تضميها الثمن ، أى برفع الثمن ، ومن ثم تكون جزءا من الثمن ولكن سلطة المشروع فى ذلك هى نفس سلطته فى رفع الثمن ، لأن تحميل الضريبة على السلعة لا يعدو أن يكون كما راينا إلا رفعاً للثمن بمقدار الضريبة ، ولذلك تتحدد سلطة المشروع أو المنتج فى ذلك بدرجة مرونة الطلب .

- فإذا فرضت الضريبة على سلعة ذات طلب مرن مرونة لا نهائية فإن المنتج لا يستطيع أن ينقل أى قدر منها إلى المستهلك أى لا يستطيع أن يرفع ثمنها بأى قدر من الضريبة ذلك لأن أى ارتفاع ولو يسير يؤدى إلى انخفاض الكمية المطلوبة انخفاضا كبيرا ، وبالتالى انخفاض الإيراد الكلى وهو ما يحرص المنتج على تجنبه .

- أما في حالة لطلب عدم المرونة : فإن المنتج يستطيع أن يرفع الثمن بمقدار الضريبة بالكامل ومن ثم يستطيع أن ينقل العبء الضريبى إلى المستهلك بالكامل ، ويعنى ذلك أن ارتفاع الثمن بمقدار الضريبة لن يؤدى إلى

---

(١) راجع كتابنا : مبتدئ الاقتصاد السياسى : السابق ذكره . ص ٣٥٩ - ٣٦١ .

وهذا التحليل ينصب على الفترة القصيرة وفى ظل المنافسة الكاملة .

انخفاض الكمية المطلوبة وبالتالي لا يؤدى إلى انخفاض الإيراد الكلى للمنتج أو البائع .

- والواقع أن حالة الطلب المرن مرونة لا نهائية ، والطلب عديم المرونة تعتبران حالتان استثنائيتان ، والغالب أن يكون الطلب مرنا أو غير مرن ، وهنا يقسم عبء الضريبة بين كل من المنتج والمستهلك تبعا لدرجة مرونة الطلب .

- **فى حالة الطلب المرن :** فأن المنتج أو البائع سوف يتحمل الجزء الأكبر من عبء الضريبة ، ويتحمل المستهلك الجزء الأقل ، أى لا يرفع ثمن السلعة إلا بمقدار صغر من الضريبة .

- **أما فى حالة الطلب غير المرن :** فإن المنتج أو البائع يستطيع أن ينقل الجزء الأكبر من مقدار الضريبة (عبء الضريبة) إلى المستهلك أى يرفع ثمن السلعة بمقدار كبير من الضريبة وكما ذكرنا تتدخل مرونة العرض فى هذا الخصوص (وهذا ما سنراه) ولكن من الواضح أن المرونة تلعب دورا فى رسم السياسة الضريبية وسياسة الأثمان ، ذلك أنه إذا كانت الدولة تريد أن يتحمل المستهلكين الجزء الأكبر من عبء الضريبة فانها تفرض الضريبة (غير المباشرة) على السلع ذات الطلب قليل المرونة ، أما إذا كانت تريد تحميل المنتجين أو المشروعات للجزء الأكبر من عبء الضريبة فانها تفرض الضريبة على السلع ذات الطلب المرن .

٢- **أثر مرونة العرض تحديد من يتحمل عبء الضريبة : (١)**

كذلك يتوقف تحديد من يتحمل عبء الضريبة على مدى ودرجة مرونة عرض السلعة .

- فإذا فرضت الضريبة على سلعة عرضها مرن مرونة لا نهائية ، فإن المنتجين أو البائعين يستطيعون نقل عبء الضريبة بالكامل إلى المستهلكين أو المشترين ، إذ يلجأ المنتجون أو المشروعات عند فرض الضريبة إلى تخفيض الكميات المعروضة مما يترتب عليه رفع الثمن متضمناً عبء الضريبة كله ونقله إلى المستهلك .
- أما إذا كان عرض السلعة عديم المرونة فإن المنتجين أو البائعين يكونوا غير قادرين على التحكم فى العرض ومن ثم يتحمل المنتجون عبء الضريبة بالكامل .
- وقد رأينا أن هاتان الحالتان تعتبران استثنائيتان بالنسبة لمرونة الطلب وكذلك بالنسبة لمرونة العرض فالغالب أن يكون العرض مرنا أو غير مرن .
- **فإذا كان العرض مرنا** : فإن المستهلك أو المشترى يتحمل بالجزء الأكبر من عبء الضريبة ، بينما يتحمل المنتج أو البائع بجزء قليل من مقدار عبء هذه الضريبة .
- وإذا كان العرض غير مرن ، أو قليل المرونة : فان المنتج أو البائع يتحمل بالجزء الأكبر من عبء الضريبة ، بينما يتحمل المستهلك أو المشترى بجزء قليل من مقدار عبء هذه الضريبة .

---

(١) راجع كتابنا السابق ذكره : ص ٤٠٧ - ٤٠٨ .

٣- أثر مرونتى الطلب والعرض على تحديد من يتحمل عبء الضريبة :

فى الواقع العملى – يتحدد توزيع عبء الضريبة – بمدى ودرجة كل من مرونة الطلب ومرونة العرض فى نفس الوقت ، أى يتعين أخذهما فى الاعتبار معا وليس كل منهما على حده ، وعموما يمكن القول كقاعدة عامة أن تقسيم عبء الضريبة بين المنتج أو البائع والمستهلك او المشترى يتوقف على مدى مرونة كل من الطلب والعرض فإذا كانت مرونة العرض وتأثيرها أكبر من مرونة الطلب تحمل المستهلك قدرا أكبر مما يتحمله المنتج ، وإذا كانت مرونة الطلب اكبر من مرونة العرض تحمل المستهلك قدرا أقل ما يتحمله المنتج .

أى أن عبء الضريبة يوزع بين المستهلكين (المشترين) والمنتجين (البائعين) بنسبة مرونة العرض إلى مرونة الطلب . ([1])

$$\frac{\text{عبء الضريبة على المستهلك}}{\text{عبء الضريبة على المنتج}} = \frac{\text{مرونة العرض}}{\text{مرونة الطلب}}$$

ب- توزيع عبء الضريبة فى سوق الاحتكار :

لسوق الاحتكار خصائصه وسماته ، ويتميز بسيطرة أكبر للمنتج ، وامكانه مع غيره التحكم فى الثمن (وقد رأينا ذلك من قبل فى مبادئ الاقتصاد السياسى) ، وإذا افترضنا أن المنتج أو المشروع فى حالة توازن قبل فرض الضريبة ، وأن ذلك يحقق له أقصى ربح فى ظل ظروف نفقة إنتاجه ومرونة الطلب على السلعة التى ينتجها فإنه يلزم للتعرف على إمكانية نقل العبء التفرقة بين ما إذا فرضت

---

[1] Dalton . H . . : Principles of puplic finance ٢ ed . Routledge ….. Ltd . . London ١٩٦٤ PP . . ٤٨ – ٥١ .

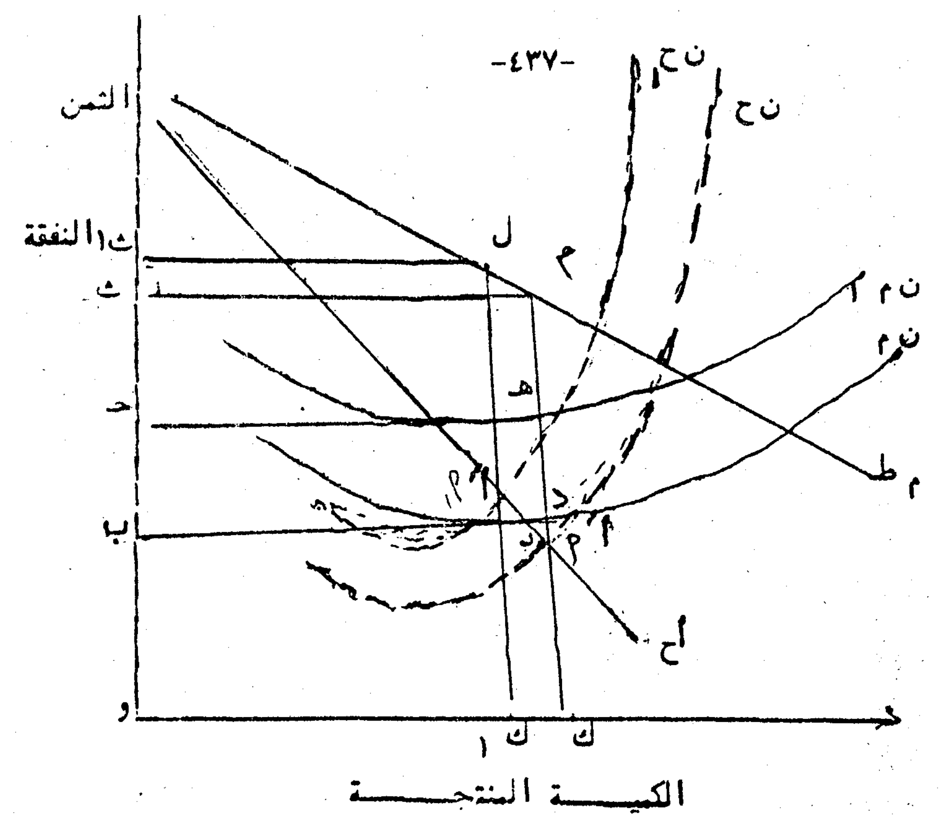
ضريبة نوعية (أى مبلغ معين يدفع عن كل وحدة مباعة بصرف النظر عن الثمن الذى تباع به) وما إذا فرضت كنسبة من أرباح المحتكر .

١- **حالة فرض ضريبة نوعية على إنتاج المحتكر :**

يتحدد توازن المنتج المحتكر طبقاً للقاعدة العامة عندما تتساوى النفقة الحدية مع الإيراد الحدى ، وفى حالة فرض ضريبة مباشرة على السلعة فإن ذلك يؤدى إلى زيادة نفقة الإنتاج ، (المتوسطة والحدية) ومع افتراض ثبات الطلب على حاله فإن منحنى النفقة ينتقل إلى أعلى نحو اليسار ، ويمثل منحنى النفقة الحدية بعد فرض الضريبة ، ويترتب على ذلك الانتقال إلى نقطة توازن جديدة تنخفض فيها كمية الإنتاج ويرتفع ثمن التوازن مما يؤدى إلى انتقال جزء من الضريبة فى هذه الحالة .

ولكن المحتكر قد يتردد فى رفع الثمن بمقدار الضريبة كلها حتى لا ينخفض الطلب خاصة إذا كانت درجة مرونته مرتفعة مما يؤثر على ربحه ، وعموما فإن إمكانية ودرجة نقل العبء الضريبى إلى المستهلك يتوقفان على مرونة الطلب الذى يواجه المحتكر ، ونظرا لأن الطلب عل منتجات المحتكر يميل إلى أن يكون قليل المرونة (جداً) لذلك فإن جزء كبيراً من الضريبة ينتقل إلى المستهلك ، ومن ثم تمثل الضريبة النوعية المفروضة على المحتكر (السلعة) عبئا على المستهلك اكثر منها انتقاصاً من الأرباح التى يحققها المحتكر .

ويمكن تصوير مدى وإمكانيات نقل عبء الضريبة فى سوق الاحتكار فىالرسم التالى :



من الرسم السابق فإن توازن المحتكر يتحدد عند النقطة (أ) وهى نقطة تلاقى منحنى الإيراد الحدى (أ ح) مع منحنى النقطة الحدية (ن ح) ويكون حجم الإنتاج (و ك) ، وثمن التوازن (و ث) ويعبر المستطيل (ث م د ب) عن حجم الأرباح الاحتكارية المحققة على أنه إذا فرضت ضريبة معينة على السلعة المنتجة (وعلى افتراض سريان قانون النفقة المتزايدة) فسوف يترتب على ذلك انتقال منحنى النفقة الحدية إلى أعلى وعلى يسار المنحنى الأصلى ويأخذ الشكل (ن ح١) ، كما ينتقل منحنى النفقة المتوسطة فى نفس الاتجاه ويأخذ الشكل (ن م١) ومع ثبات منحنى الطلب (الإيراد المتوسط) ومنحنى افيراد الحدى عل حاله ، فسوف ننتقل إلى نقطة التوازن الجديدة (أ١) ويصبح حجم الإنتاج الجديد (و ك١

) ، ويرتفع الثمن إلى (و ث١) ، ويصبح الربح الاحتكارى الجديد هو المستطيل (ث١ ل هـ حـ) .

ويتضح من مقارن الربحين الاحتكاريين قبل فرض الضريبة ويعبر بالمستطيل (ث م د ب) وبعد فرض الضريبة ويعبر عنه بالمستطيل (ث١ ل هـ حـ) ويتضح من الرسم أن المستطيل الأخير أقل من مساحة المستطيل الأول ، ويعنى ذلك أن ربح المحتكر بعد فرض الضريبة أقل منه قبل فرضها ، ولذلك فإن المحتكر ([1]) لا يستطيع أن ينقل إلى المستهلك كل العبء الضريبى ، وكما رأينا يتوقف ذلك على درجة مرونة الطلب ، ومرونة العرض ، ومدى سيطرة المحتكر ن وقانون وهيكل النفقة التى يتحملها المحتكر .

٢- **حالة فرض ضريبة كنسبة من أرباح المحتكر :**

فى هذه الحالة فإن فرض الضريبة كنسبة من أرباح المحتكر لا يغير من الكمية المنتجة أو ثمن اليع كما تحدد عند وضع التوازن السابق ، أى (و ك) ، (و ث) ، ولذلك فإن المحتكر يتحمل الضريبة لأنه يكون قد حدد قبل فرض الضريبة حجم الإنتاج والثمن بما يحقق له أكبر قدر من الأرباح ، ولن يكون من صالح المنتج مع ثبات الإيراد الحدى ، وسريان قانون النفقة الثابتة (أى ثبات النفقة الحدية) أن يغير من حجم الإنتاج أو يرفع ثمن البيع بمقدار الضريبة التى فرضت عليه كنسبة من أرباحه ، ومن ثم يتحمل المنتج عبء الضريبة ومن ثم تنقص من أرباحه ودخله الحقيقى ، ولا يوجد انتقال لعبء الضريبة .

---

[1] تكاد تكون عملية نقل العبء الضريبى فى المنافسة الاحتكارية قريبة من الوضع فى ظل الاحتكار . ومن ثم تكون قدرة المنتج على نقل عبء الضريبة إلى المستهلكين فى سوق المنافسة الاحتكارية متوقفا على مدى مرونة الطلب وعرض السلعة . وعلى ما يتوقعه من مسلك المنتجين الآخرين إزاء فرض الضريبة عليهم .

ثانيا : نقل عبء الضريبة إلى الخلف :

كما رأينا يحدث أن ينتقل عب الضريبة إلى الخلف – بنقله من المنتج إلى من يقدمون له عناصر الإنتاج ، أو من يحصل أو يشترى منهم المواد الأولية .

ويكون نقل عبء الضريبة إلى الخلف نتيجة مباشرة لإنقاص حجم الإنتاج من جانب المشروعات التى فرضت عليها الضريبة ، وإذا تم نقل عبء الضريبة على دخل راس المال ، فيمثل ذلك حالة خاصة من حالات نقل العبء الضريبى إلى الخلف يطلق عيه اصطلاح (استهلاك الضريبة) وقد عرضنا لذلك عند التفرقة بين مفهوم نقل العبء الضريبى وغيره من الظواهر المالية ومنها استهلاك الضريبة ، وذكرنا انه إذا كان نوع من نقل العبء إلى الخلف يتميز بانه يؤثر على قيمة الاصول الرأسمالية ، فإنه له سماته الخاصة وسنراها :

١- نقل عبء الضريبة على دخول عناصر الإنتاج :

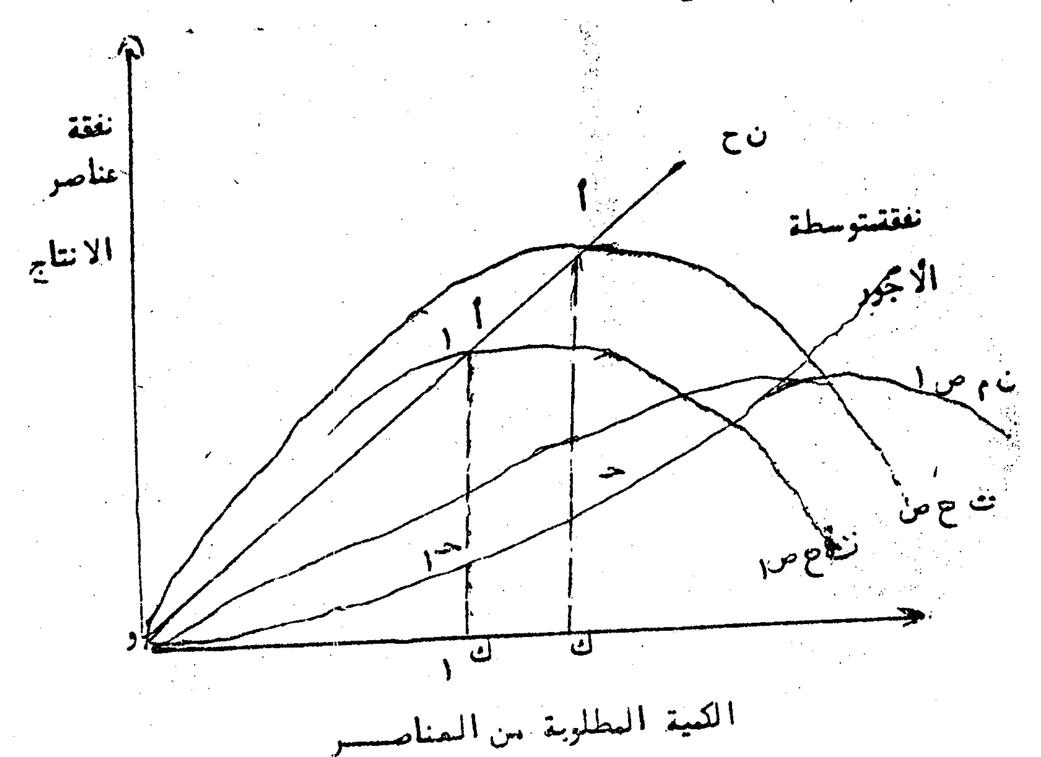
ويحدث ذلك بالكيفية التى يتحقق بها نقل عبء الضريبة إلى الأمام ، إذ يمكن أن يترتب على فرض الضريبة على انتاج السلعة نقص حجم الإنتاج ومن ثم نقص العرض ، ويمكن أن يؤدى ذلك إلى ما يلى :-

- إما أن تقلل المشروعات من طلبها على عنصر أو آخر من عناصر الإنتاج يأخذ شكل مادة أولية أو مواد نصف مصنعة ، وذلك إذا كان سوق عناصر الإنتاج سوق منافسة كاملة .
- أو الأن يقلل المشروع الثمن الذى يقدمه لشراء هذه العناصر إذا كان المشروع المستخدم لهذه العناصر يتمتع بوضع احتكار المشترى لعناصر الإنتاج .

وأن كيف ينتقل عبء الضريبة التى فرضت على إنتاج سلعة معينه على دخل من يقدمون عناصر الإنتاج المستخدم وليكن دخل العمال .

فى وضع التوازن يقوم المشروع بطلب الكمية من وحدات عنصر الإنتاج التى يتساوى عندها النفقة الحدية للعنصر (من وجهة نظر المشروع) مع قيمة إنتاجيته الحدية (وقيمه الإنتاجية الحديه = الإنتاجية المادية الحدية × الإيراد الحدى الذى تغله وحدة من الناتج) ، بالنسبة للعمل

يمثل منحنى الإنتاجية الحدية الصافية منحنى طلب المشروع (الذى فرضت الضريبة على إنتاجه) على هذا العنصر ، أما عرض العنصر فيتمثل بالنفقة الحدية للعنصر بالنسبة للمشروع ، ولهذا العرض مرونة معينه بالنسبة للأجور لكل مشروع من المشروعات التى تطلب عنصر العمل ، ونعبر بيانيا عن نقل عبء الضريبة إلى الخلف أى إلى العمال (الأجور) كما يلى :



في الشكل البياني السابق تمثل (أ) نقطة التوازن السابق على فرض الضريبة ، وهي النقطة التي يتلاقى فيها منحنى النفقة الحدية للعنصر أي (ن ح) مع منحنى الإنتاجية الحدية الصافية لهذا العنصر أي (ت ح ص) وتكون الكمية التي يشتريها المشروع من عنصر العمل هي (و ك) ، ويكون الأجر (النفقة المتوسطة) مساوي لـ (حـ ك) .

فرض الضريبة على الإنتاج (أو على رقم الأعمال) يكون مساوياً لزيادة في النفقة الحدية للمشروع ويمكن التعبير عن هذه الزيادة في النفقة الحدية ، بالنقص في الإنتاجية الحدية لعناصر الإنتاج أي أن منحنى الإنتاجية الحدية الصافية (ت ح ص) ينتقل إلى أسفل أي إلى (ت ح ص١) ، ويصبح التوازن الجديد عند النقطة (أ١) وعند التوازن الجديد تكون الكمية المطلوبة من عنصر العمل هي (و ك١) [وهي أقل من الكمية (و ك)] ويكون متوسط النفقة (أي الأجر) هو (حـ١ك) وهو أقل من (حـ ك) ، ومن ثم تكون النتيجة هي انخفاض الأجر ، ويعني ذلك أن المشروع قام بنقل عبء الضريبة (كلها أو جزء منها) إلى الخلف ، أي إلى دخول من يقدمون قوة العمل (القوى العاملة) .

٢- <u>أما بالنسبة لفرض ضريبة على رأس المال (إستهلاك الضريبة) :</u> [1]

ويقصد باستهلاك الضريبة أن يقوم المشتري لمال معين له صفة الدوام ويخضع لضريبة سنوية باقتطاع قيمة الضريبة من ثمن هذا المال ، أو باقتطاع جزء منها للمدة التي يقدر أن يستمر هذا المال يولد دخلا معينا فيها ، وقد ظهرت هذه الظاهرة أول الأمر كأثر من آثار الضريبة بالنسبة للضرائب العقارية ، ثم امتد نطاقها بعد ذلك إلى الضرائب الأخرى ، إذا ما فرضت على دخول أموال معينة

---

[1] عرضنا لذلك في صفحات سابقة من هوامش هذا الكتاب .

(دخول الملكية) والتى لا تنتقل بسرعة من فرع إنتاجى إلى فرع آخر ، ولهذا يقال أن ظاهرة استهلاك الضريبة تمثل أحد صور نقل عبء الضريبة وعلى وجه التحديد النقل إلى الخلف وهذا ما يتم الأخذ به ولكن هناك فروق بين ظاهرتى استهلاك الضريبة ونقل العبء الضريبى بشكل عام تتمثل فيما يلى :

١- أن نقل عبء الضريبة يتم بعد دفعها ، أما استهلاك الضريبة فيمثل ظاهرة تترتب على مجرد فرض الضريبة .

٢- ظاهرة استهلاك الضريبة تتطلب شروطاً لا تنطبق بالنسبة لظاهرة نقل عبء الضريبة وتتمثل فيما يلى :

أ-أن يكون للمادة الخاضعة للضريبة قيمة رأسمالية وقيمة إيرادية سنوية كالأسهم والسندات والقيم المنقولة وغيرها ومن ثم لا يتحقق ظاهرة استهلاك الضريبة بالنسبة للأجور والمرتبات والمعاشات لأنه ليست لها قيمة رأسمالية .

ب-أن يكون المال المشترى (الذى تنقل ملكيته) والذى تفرض عليه الضريبة قابلاً للبقاء النسبى مثل العقارات والقيم المنقولة ، ووسائل الإنتاج (العدد والماكينات والآلات) لأن استهلاك الضريبة يتم بالنسبة للفترات المستقبلية حيث يجرى خصمها كل المدة التى يستمرها رأس المال مقدماً وقبل دفع الضريبة.

جـ- ألا تكون الضريبة المفروضة على المال (رأس المال أو دخول الملكية) عامة تطبق على مختلف أنواع الدخول وإلا أدى ذلك إلى تخفيض الدخول جميعها ، وهو ما يرفض معه البائع تخفيض ثمن البيع بمقدار الضريبة أى استهلاك الضريبة (وهذا الشرط مشترك مع نقل العبء الضريبى) .

٣- لا يشترط بالنسبة لظاهرة نقل عبء الضريبة أن تكون الضريبة سنوية ومتجددة ، لأن نقل عبء الضريبة يتم أياً كانت مدة فرض الضريبة ، كما لا يشترط في نقل عبء الضريبة ألا تكون الضريبة عامة .

وعموماً يمكن القول ان استهلاك الضريبة يمثل حالة خاصة من حالات نقل عبء الضريبة إلى الخلف ، مع الأخذ فى الاعتبار الفوارق السابقة ، وهى تفسر الكيفية التى تتأثر بها قيمة أصل رأسمالى تقلل الضريبة من العائد الصافى لهذا الأصل .

(جـ) شروط نقل العبء الضريبى

بعد عرض وتحليل الأنواع المختلفة لنقل العبء الضريبى والكيفية التى تتحقق بها ، أو بعبارة أخرى بعد بيان أثر الضريبة على الدخول الحقيقية الصافية عن طريق نقل عبء الضريبة فى إطار نموذج التحليل الجزئى ، نرى ما هى الشروط الواجب توافرها لنقل عبء الضريبة وهى تتمثل فيما يلى :- ([1])

أولاً : وجود علاقة اقتصادية بين المكلف القانوني وشخص آخر :

ومن المتفق عليه أن تكون هذه العلاقة علاقة مبادلة نقدية موضوعها سلعة أو خدمة يتعامل

فيها المكلف القانونى فكل نقل للعبء الضريبى يرتبط بظواهر البيع والشراء أى العرض والطلب إذ يحاول البائع (إذا تعلق الأمر بنقل العبء الضريبى إلى الأمام) ، أو المشترى (إذا تعلق الأمر بنقل العبء الضريبى إلى الخلف) نقل العبء الضريبى عندما يحدث التبادل النقدى.

[1] د . محمد دويدار :المرجع السابق ذكره . ص ٢٤٦ – ٢٥٤ .

وترتب على ذلك أن نقل العبء يكون أسهل كلما قربت الضريبة من التبادل والتداول ، أي من العرض والطلب ، فالضرائب غير المباشرة على الإنتاج ، وعلى رقم الأعمال ، وعلى الاستهلاك، وعلى المبيعات هي أكثر الضرائب إمكانية لنقل العبء الضريبي (مع توافر الشروط الأخرى) إذ هي الأكثر ارتباطا بالتبادل وعلاقات العرض والطلب وبالنسبة لهذه الضرائب تحسب الضريبة على أساس ثمن السلعة ومن ثم يكون من السهل أن تكون متضمنة أو جزءا في الثمن وتصبح المشكلة تحديد – الشخص الذي يتحمل عبء الضريبة في سلسلة البائعين والمشترين المتتابعين (المنتج او المستورد ، تاجر الجملة ، تاجر التجزئة ، المستهلك النهائي) ويتمثل الاتجاه العام في أن نقل العبء إلى الأمام غالبا ما يكون نحو المستهلك ، بل وكثيرا ما يكون ذلك مقصودا عند فرض الضريبة ، إذ أن الضريبة غير الماشرة على الإنفاق يقصد بها كقاعدة عامة أن يتحملها المستهلك ولكن الظروف والحالة الاقتصادية العامة والسائدة قد تحول دون تحقيق ذلك .

أما الضرائب المباشرة : كضرائب الأرباح التجارية والصناعية والدخل الزراعي (عند خضوعه للضريبة) والضرائب على المهن الحرة (الأطباء ،المحامين ، الفنانين ..) والضرائب على دخول الملكية والقيم المنقولة .. فيتميز نقل عبئها بالصعوبة النسبية بالمقارنة بالضرائب غير المباشرة إذ يقتضى إعداد حسابات مركبة ومعقدة ، لكي يتضمن ثمن بيع السلع الخاصة لهذه الضرائب مقدار الضريبة المفروضة ، وبالرغم من ذلك فان إمكانات نقل عبئها قائمة ومتوفرة .

ونجد أن ضرائب الأجور والمرتبات وكسب العمل ، والضرائب على الإيرادات الريعية (وعموماً أصحاب الدخول التي لا تنشأ عن بيع سلعة مادية أو خدمة) هي اقل الضرائب إمكانية لنقل العبء ، إذ لا يوجد في الواقع مشتري أو

متعامل يمكن نقل العبء إليه ، ولكن نقل عبء هذه الضرائب ليس مستحيلا على الإطلاق من الناحية النظرية : إذ يمكن أن نتصور أن فئة معينة من العمال تستطيع عن طريق الضغط النقابى أن تنقل إلى أصحاب الأعمال عبء الضريبة على دخولهم بأن تزيد الأجور بمقدار الضريبة ، كما يحدث لأصحاب الخبرات والكفاءات المرتفعة أن يطلبون عند تعاقدهم تحمل الهيئات التى يعملون فيها للضريبة على المرتبات والمكافآت (ومثال ذلك كبار الأطباء ذوى الخبرة العالمية ، المدربين الرياضيين المشهورين ، الخبراء العالميون فى مجال معين) وعموما يتعين توافر ظروف معينة حتى يتحقق ذلك ومنها الخبرة والكفاءة العالية جدا والندرة الغالية والواضحة لهذه الفئة من العاملين والخبراء وبالنسبة لمجموع العاملين الأخرين عدم وجود بطالة ، أن يكون التنظيم النقابى قويا ، ولا يوجد تنظيم مقابل لرجال الأعمال أو لا يتصف بالقوة ، غير أن هذه الظروف والشروط نادرة جداً .

ثانيا : تحقيق شروط خاصة بسلوك المكلف القانوني والضريبة نفسها :

- بالنسبة لسلوك المكلف القانوني بالضريبة ، فيمثل نقل عبء الضريبة محاولة من جانبه للتخلص من أثر الضريبة على دخله وهى محاولة لا يقوم بها ولا تتحقق إلا إذا كان يسلك سلوكا رشيدا (وكمنته توافر الشروط الأخرى من نقل العبء) هذا الشرط قد لا يتوافر للكثير من الوحدات الانتاجية الزراعية ، أما لعدم القيام بالحساب الرشيد أو لصعوبة القيام به .

- **أما فيما يتعلق بالوضوح بالنسبة للضريبة نفسها** : فعند محاولة نقل عبء الضريبة يلزم أن يكون وعاء هذه الضريبة (المادة الخاضعة للضريبة) واضحا صريحا ، محددا ، وكذلك مقدار هذه الضريبة يكون محدد

تحديداً دقيقاً ، حتى يتسنى المعرفة الواضحة والدقيقة عبء الضريبة المراد نقلها إلى شخص تربطه بالمكلف القانونى علاقة تبادل اقتصادية .

ثالثاً : توافر شروط خاصة بمرونة كل من العرض والطلب :

سبق أن تكلمنا عن الدور الذى يلعبه مدى ودرجة مرونة العرض والطلب فى نقل عبء الضريبة ، حيث رأينا أن العبء الضريبى غالباً ما يتحدد عن طريق رفع الثمن ،وأن نقل العبء يرتبط بالتبادل الاقتصادى وقوى العرض والطلب ([١]) ومن ثم يتوقف على درجة مرونة العرض والطلب ، وهناك بعض المبادئ العامة فى هذا الخصوص وتتمثل فيما يلى :-

١- **أن إمكانية نقل عبء الضريبة يتناسب عكسياً مع مرونة الطلب :**

أى كلما كانت مرونة الطلب صغيرة أو قليلة كانت إمكانية نقل عبء الضريبة إلى المستهلكين كبيرة وكلما كانت مرونة الطلب كبيرة كانت إمكانية نقل عبء الضريبة إلى المستهلكين قليلة ويتحمل المنتجون بالجزء الأكبر فى هذه الحالة بينما يتحمل المستهلكون بالجزء الأكبر فى الحالة الأولى) هنا وتتوقف مرونة الطلب من حيث الصغر والكبر على مجموعة من العوامل أهمها مدى وجود بديل

---

[١] هناك دور واضح ومؤثر لقانون وعلاقات النفقة السائدة فى عملية نقل عبء الضريبة . فعندما يكون المشروع على بينة من نفقة الإنتاج والاتجاه العام لها من حيث الثبات أو الزيادة . أو النقصان (قوانين النفقة) فإن ذلك يكون له تأثيره على نقل عبء الضريبة . وكقاعدة عامة . وإذا ما توفرت الشروط العامة لنقل العبء الضريبى فإن سريان قانون النفقة يكون له دوره كما يلى :

- فى حالة سريان قانون النفقة المتزايدة (وخضوع الإنتاج لذلك) مكن نقل جزء من الضريبة إلى المستهلكين . أما فى حالة خضوع الإنتاج لقانون النفقة المتناقصة . فإنه يمكن نقل عبء الضريبة . ورفع الثمن بأكبر من الضريبة إلى المستهلكين . وأما فى حالة خضوع الإنتاج لقانون النفقة الثابتة فيمكن نقل عبء الضريبة بأكمله إلى المستهلكين .

للسلعة ودرجة كمال هذا البديل (ويتأثر ذلك بحملات الدعاية والإعلان المركزة) الاستخدامات المختلفة للسلعة ، ومدى تكاملها مع السلع الأخرى ، نسبة ما ينفقه المستهلك من دخله على السلعة ، حجم دخل المستهلك ، م إذا كانت السلعة والخدمة ضرورية ، أو كمالية ، كذلك يكون للفترة الزمنية أثرها على مرونة الطلب ويمكن القول أن مرونة الطلب تكون كبيرة أو تزيد كلما زادت الفترة الزمنية التى تستمر خلالها التغييرات فى الثمن ، أى أن مرونة الطلب تكون أكبر فى الفترة الطويلة .

٢- أن امكانية نقل عبء الضريبة تتناسب طرديا مع مرونة العرض :

أى كلما كانت مرونة العرض صغيرة أو قليلة كانت إمكانية نقل عبء الضريبة إلى المستهلكين قليلة ، وفى هذه الحالة يتحمل المنتجين الجزء الأكبر من الضريبة ، بينما يتحمل المستهلكين الجزء الأقل من عبء الضريبة ، وكلما كانت مرونة العرض كبيرة كانت امكانية نقل عبء الضريبة كبيرة ، وفى هذه الحالة يتحمل المستهلكين الجزء الأكبر من الضريبة بينما يتحمل المنتجين الجزء الأقل عبء الضريبة .

هذا وتتوقف مرونة العرض من حيث الغر والكبر على مجموعة من العوامل أهمها :

مدى قدرة وسهولة عناصر الإنتاج على الانتقال بين المجالات الإنتاجية المختلفة ، وهذا يتوقف بدوره على مدى مرونة عرض عناصر الإنتاج النادرة ومدى إمكانية الإحلال بين العناصر النادرة والعناصر الأقل ندرة ، كما تتوقف مرونة العرض على ربحية ودخل الاستخدامات المختلفة لعناص الإنتاج . وهذه الأمور تختلف بحسب الفترة الزمنية المأخوذة فى الاعتبار ، ودرجة تخصص هذه العناصر ، كما تتوقف مرونة العرض على قابلية السلعة للتخزين ، فإذا كان المنتج

الزراعى مجبرا نظرا لعدم قابلية السلعة للتخزين على بيع كل إنتاجه ، فهو لا يستطيع أن ينقل إلى الأمام عبء الضريبة (أى إلى التاجر أو المستهلك) .

وعموما فإن قدرة المنتج الزراعى أقل بصفة عامة من قدرة التاجر أو المنتج الصناعى على نقل عبء الضريبة -- وقد سبق لنا مناقشة أثر المرونة على نقل العبء الضريبى وذكرنا أنه يتعين أن نأخذ فى الاعتبار مرونة العرض ومرونة الطلب ليس كلا على حده ، وأنما يتعين أخذ الإثنين معا ، حيث أنه فى السوق تعمل علاقات وقوى العرض والطلب فى نفس الوقت وبشكل متشابك ، وليس بشكل مستقل ، وانتهينا إلى القاعدة العامة التى توزع العبء الضريبى بين المنتج والمستهلك عندما نأخذ مرونة العرض ومرونة الطلب معا هى :

$$\frac{\text{عبء الضريبة على المنتج}}{\text{عبء الضريبة على المستهلك}} = \frac{\text{مرونة العرض}}{\text{مرونة الطلب}}$$

رابعا : الظروف أو الحالة الاقتصادية العامة :

يكون للظروف الاقتصادية التى يمر بها الاقتصاد القومى (الحالة الاقتصادية العامة) تاثير كبير على عملية نقل عبء الضريبة حيث سيادة ظاهرة الركود أو الكساد ، أو سيادة ظاهرة الرواج والانتعاش (التضخم) وارتباطهما بظروف العرض والإنتاج والطلب (الكلى الفعال) يكون لها تأثير كبير على الأثمان وتغييرها .

- ففي حالة سيادة الكساد والركود الاقتصادى : تنخفض القوة الشرائية للأفراد نتيجة انخفاض الدخول ، مما ينتج عنه انخفاض الطلب ، والطلب الكلى الفعال ، ومن ثم تزداد درجة حساسية الطلب وحساسية الأفراد

لأى ارتفاع فى الأثمان وهذا يؤدى إلى وجود صعوبة في نقل عبء الضريبة إلى المستهلكين فيتحمل المنتجين جزءا كبيرا من عبء الضريبة حتى لا ينخفض مستوى الطلب وتنخفض أرباحهم (وذلك مع توافر الشروط الأخرى لنقل عبء الضريبة) بل انه من الممكن فى حالة ما إذا كانت الأزمة الاقتصادية خطيرة أن يقبل بعض البائعين (المنتجين) تحت ضغط حاجاتهم إلى النقود أن يتحملوا بجزء من عبء الضريبة التى تفرض على المشترين أو المستهلكين .

- وفي حالة سيادة الرواج الاقتصادى والانتعاش : فيتسع نطاق النشاط الاقتصادى وتزيد القوة الشرائية للأفراد ، مما يؤدى إلى التزايد المستمر على الطلب ، ويزيد الطلب الكلي الفعال ، وهذا يجعل عملية نقل عبء الضريبة سهلا ويسرا ، أى أن الظروف الاقتصادية تمكن من نقل عبء الضريبة ، ويكون الاتجاه نحو تحمل المستهلكين بعبء الضريبة التى تفرض غيرهم ، كما يتحمل العمال وأصحاب الدخول الثابتة العبء الضريبى بدرجة أكبر .

- وفي حالة النقص الشديد في عرض السلع: كما إذا كنا بصدد حاله تضخم أو فى أثناء حرب أو فى فترة إعادة البناء التالية على الحرب ، أو فترة الحد من الاستهلاك اللازم للقيام بالاستثمارات فى المرحلة الأولى من مراحل التطور الاقتصادى يكون الموقف بالنسبة لإمكانية نقل عبء الضريبة مشابهاً للموقف فى حالة الانتعاش مع فارق يتمثل فى أن موقف البائعين يكون أقوى ، فالطلب يفوق العرض بمراحل والخوف من ارتفاع الأثمان يزيد من سرعة الرغبة فى الشراء ، الأمر الذى يمكن البائع من ان يحمل المستهلك بكل عبء الضريبة على المنتجات التى تفرض الضريبة عليها (أو رفع الثمن

بمقدار أكبر من عبء الضريبة) وفى هذه الحالة يتمكن المزارعون – نظراً لحيوية المنتجات الزراعية وزيادة الطلب عليها من أن ينقلوا إلى المستهلك عبء الضرائب التى تفرض عليهم بنفس الدرجة التى تمكن بها المنتج الصناعى أو التاجر من نقل عبء الضريبة ، ان لم يكن بدرجة أكبر .

ثانياً : تحليل التوازن العام لنقل عبء الضريبة

رأينا تحليل التوازن الجزئى لنقل عبء الضريبة ، والذى يرتكز على تحليل "أيد جورث" و "ألفريد مارشال" والذى يعد تطبيق خاص للنظرية الحدية فى الثمن (وقانون النفقة السائد) وقد أغفلت هذه النظرية تحليل نقل العبء الضريبى فى مراحل الدورة الاقتصادي (الأزمة ، الركود ، الانتعاش ، الرواج) كما أن تفسيراً استقرار العبء الضريبى على أساس أسلوب التحليل الجزئى يجردة من باقى العوامل الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والنفسية ، بينما نجد أن دراسة موضوع نقل العبء هى دراسة سلوكية وتطبيقية وتجريدها من هذا الجانب يفقدها الكثير من الهدف منها . (١)

وكما رأينا فإن التحليل الجزئى يفترض ان ما يحدثه فرض الضريبة على وضع التوازن السابق عليها عن طريق التغيير فى أثمان المنتجات وأثمان عناصر الإنتاج بالنسبة لفرع النشاط الذى تصيبه الضريبة ، لا يؤثر على التوازن فى بقية فروع الاقتصاد القومى ، وهذا الافتراض لا يكون إلا فى حالتين :

<u>الأولى :</u> إذا كان فرع النشاط الخاضع للضريبة يلعب دوراً صغيراً جداً .

<u>الثانية:</u> إذا كان مقدار الضريبة صغيراً جدا لا يكون له تأثير ذكر .

د . عبد الهادى النجار : المرجع السابق ذكره . ص ٢٦٦ .

ولكن إذا ما عرفنا أن الاقتصاد القومى المعاصر مكون من اجزاء (قطاعات وفروع ووحدات) تكون كلا عضويا وتوجد بينها علاقات اعتماد متبادل ، فإن فرض ضريبة على نشاط معين لابد وأن يثير سلسلة من ردود الفعل من الأجزاء الأخرى للاقتصاد القومى عن طريق انتشار أثر الضريبة والتأثير على التوازن الاقتصادى العام ، الأمر الذى يستلزم النظر إلى أثر الضريبة على الدخول الحقيقية الصافية للأفراد عن طرق تأثيرها على الأثمان النسبية للسلع والخدمات ومن ثم على التوازن الاقتصادى العام ، كما أنه إذا تعلق الأمر بضريبة عامة تصيب كل قطاعات وفروع الاقتصاد القومى فإنه لا يمكن تحليله بواسطة التحليل الجزئى .

هذا ويجد تحليل التوازن العام أساسه فى تحليل "فيكسل" وتحليل ودراسة المدرسة الإيطالية وخاصة "ف.دى.ماركو" وكتابات "براون" و "رولف" و "مسجريف"(١) وغيرهم :

وتتمثل نقطة البدء فى تحليل التوازن العام فى أنه لا يمكن تحليل أثر ضريبة عامة تصيب كل قطاعات الاقتصاد القومى استخداما للتحليل الجزئى ، وذلك لأن فرض الضريبة يؤثر على منحنيات العرض الطلب ، ومن ثم على مستويات الأثمان وهيكلها ، ولذا كان من اللازم أن نسقط افتراضات التحليل الجزئى الخاصة بأثر الإنفاق العام والعرض والطلب ، ومن هنا فإن المهمة

---

(١) De Mqreo . A.D.V. , : First principles of public finance PP : ١٤١-١٦٥ .
- Musgrque . R.. : General equilibrium as pectes of incidence theory , A.E.R.. ١٩٥٣ . PP : -٥٠٤ .

د . محمد دويدار : المرجع السابق الإشارة إليه . ص ٢٥٥ – ٢٦١ (وقد اعتمدنا فى تحليل التوازن العام بصفة أساسية) .

الأساسية فى تحليل التوازن العام فى إدخال أثر الإنفاق العام ، وكان "فيكسل" أول من أثارها ، وإهتم بها كتاب المدرسة الإيطالية ، فلإنفاق العام يؤثر على كل من نفقة المشروعات عن طريق الخدمات التى تؤديها الدولة والطلب على منتجات المشروعات عن طريق الطلب العام على السلع والخدمات .

وللتعرف على اثر الضريبة ونقل عبئها فى تحليل التوازن العام يتمثل المنهج المستخدم فى المقارنة بين وضع التوازن العام قبل فرض الضريبة ويكون الاقتصاد القومى فى حالة توازن عام إذا كان نظام الأثمان على نحو يتساوى عنده الطلب والعرض بالنسبة لجميع السلع والخدمات ، ثم بعد ذلك نرى أثر الضريبة على وضع التوازن هذا عن طريق أثرها على الأثمان (البعض بالارتفاع والبعض الأخر بالانخفاض) ولذلك يلزم رؤية اثر الضريبة على كل من العرض والطلب ، وسنركز فى تحليل التوازن على تقديم تحليل "دى ماركو" .

تحليل "دى ماركو" (ديناميكية الطلب وأثر الإنفاق العام)

يركز "دى ماركو" فى تحليله لأثر ضريبة عامه على وضع التوازن العام السابق على فرضها أساسا على جانب الطلب (وديناميكية الطلب) والتى ترتكز ليس على آثار الاستقطاع الضريبى وأنما على أثار الإنفاق العام ، فإذا كانت الضريبة عامة بالمعنى الصحيح ، فإن رد فعل الطلب وليس رد فعل العرض هو الذى يمثل أساس عملية نقل عبء الضريبة ، إذ ليس هناك ما يبرر على الاقل فى المرحلة الأولى تغيير العرض أولا لأن الدولة (المنتجة) تقوم عن طريق الإنفاق العام برفع مستوى تزويد الاقتصاد القومى بالخدمات الأساسية الأمر الذى يؤدى إلى انخفاض نفقات الإنتاج ، أو على الأقل إلى عدم ازدياد هذه النفقات ، وثانيا لأن

الدولة تقوم باستخدام الحصيلة النقديه للضريبة فى شراء جزء معين من منتجـات المشروعات الخاصة .

كما أن الاستقطاع الضريبى يؤدى إلى نقص دخول المكلفين مما يؤدى بهم إلى إعادة النظر فى نمط استهلاكهم كذلك يؤدى إنفاق الدولة الحقيقى والناقل للايراد الذى تحصل عليه من الضريبة إلى تعديل هيكل الطلب .

فتحليل "دى ماركو" يأخذ أساساً بديناميكية الطلب التى تركز على آثار الإنفاق العام على نفقة الإنتاج والطلب .

وإذا ما فرضت ضريبة عامة على كل المكلفين فانه يتعين التفرقه بين أثرها المباشر فى مرحله أولى وأثرها فى مرحلة ثانية.

أولاً : الأثر المباشر فى المرحلة الأولى :

يختلف الأثر المباشر فى المرحلة الأولى بالنسبة للعرض عنه بالنسبة للطلب .

- بالنسبة للعرض : فإن العرض الذى كان موجوداً من قبل فرض الضريبة لن يتغير .
- أما بالنسبة للطلب : فإذا قبلنا أن دخل المكلفـين ينقص بمقـدار الضريبة ، فإن ذلك لا يعنى أن استهلاك كل السلع يـنقص بـنفس النسـبة ، وبعبارة أخرى فإن فرض الضريبة يؤدى إلى نقص دخل المكلفين مما يـؤدى إلى تغيير الكيفية التى يوزع بها الدخل على السلع المختلفة ، إذ ان الطلب على السلع المختلفة لن يتأثر بنقص الدخل بنفس النسبة ومن ثم يتغير منحنى الطلب على هذه السلع أى أن النتيجة هى تغيير منحنيات طلب المسـتهلكين الأفـراد نتيجة لفرض ضريبة على الدخل .

- أما النسبة للجزء من الدخل الذى استقطعته الدولة من الأفراد فإنها تقوم بإنفاقه عل نحو يختلف عن النحو الذى كان ينفقه عليه المستهلكون فيما لو كان قد بقى فى حوزتهم •أى لم تكن الضريبة قد فرضت) .

وعلى ذلك يتمثل الأثر المباشر للضريبة فى تغيير منحنيات – الطلب على السلع بالنسبة للأفراد والدول ، ومن ثم يصبح التغير فى الطلب هو العامل الوحيد إذ ان العرض لا يتغير فى المرحلة الأولى التالية لفرض الضريبة) الذى يخل التوازن الذى كان سائداً قبل فرض الضريبة ، ويؤدى إلى حدوث تغيرات الارتفاع وبالانخفاض فى الأثمان التى كانت سائدة من قبل ، ومن ثم نشهد فى جميع الحالات ظاهرة انتقال عبء الضريبة اياً كان شكل السوق الذى يتم فيه الإنتاج .

ثانياً : الأثر فى المرحلة الثانية :

تشهد المرحلة الثانية توزيعاً جديداً لعناصر الإنتاج يأخذ مكاناً لكى يعود توافق العرض مع المنحنيات الجديدة للطلب فى هذه المرحلة الثانية يبرز رد فعل المنتجين فيقومون بزيادة عرض السلع التى زاد الطلب عليها ، وإنقاص عرض السلع التى قل الطلب عليها إلى أن يصلوا إلى وضع توازن جديد تتساوى عنده الأرباح فى النشاطات المختلفة .

وفى حالة المنافسة الكاملة : يميل المنتجون الذين استطاعوا ان ينقلوا عبء الضريبة نتيجة لزيادة الطلب على سلعهم إلى زيادة إنتاجهم ، أما المنتجون الذين تحملوا بالضريبة واستقرت عندهم نتيج لنقص الطلب على منتجاتهم فإنهم يميلون إلى تقليل إنتاجهم . كما تؤدى المدخرات الجديدة ، والقوى العاملة الاضافية التى تبدأ فى التواجد إلى تقوية هذه الحركة المزدوجة لهاتين المجموعتين .

والواقع إن هذه العملية التى تم من خلالها إعادة التوافق بين العرض والطلب تستلزم فترة زمنية وتقابلها صعوبات مختلفة وعوامل مقاومة تتمتع بدرجات متفاوته من القوة ، فالعملية تتوقف مثلاً على ما إذا كان لدى المشروع الذى يتحمل بالضريبة (أى تستقر عنده فى حالة نقص الطلب على منتجاته) كمية اكبر من رأس المال الثابت يصعب تصفيته وخاصة إذا كان يتميز بدرجة كبيرة من التخصص أو كمية أكبر من رأس المال المتداول يسهل تصفيته ، كما أنها تتوقف على ما إذا كان المشروع يعمل فى ظل قانون تزايد النفقة (تناقص الغلة) أو فى ظل قانون تناقص النفقه (تزايد الغلة) أو ما إذا كان الطلب على المنتجات مرناً أو غير مرن ، إلى غير ذلك من العوامل التى سبق التعرف على بعضها .

أياً ما كان الأمر فإن الإطار العام لهذا التحليل يسمح بالقول بأنه فى حالة المنافسة الكاملة نشهد عودة إلى توازن يتحقق عنده فى المستقبل القضاء على نقل عبء الضريبة واستقرارها الذى تم على نحو مؤقت ز على أن يبقى وضع التوازن هذا على الكسب الذى حققته مجموعة من المنتجين والخسارة التى عانت منها مجموعة أخرى ، أى أنه ينتج توزيعاً جديداً للدخول الحقيقية للأفراد .

ذلك هو جوهر تحليل "دى ماركو" الخاص بنقل العبء العام لضريبة استخداماً لمنهج تحليل التوازن العام ، هذا التحليل تبعته تطورات بدأت من التساؤل التالى :

حقيقة أن آثار الإنفاق العام على النفقة والطلب ليست محل نقاش ، ولكن ما الذى يبرر إعطائها مكاناً متميزاً بالنسبة للآثار الأخرى على الطلب والنفقة التى يمكن أن تتحقق دون أن يكون لها علاقة بالإنفاق العام ؟

ثم ظهرت الاتجاهات الحديثة التى تسعى اما إلى اظهار أثار الضريبة على توزيع الموارد الانتاجية بين القطاع الخاص وقطاع الدولة ، و اما إلى دراسة ظاهرة نقل عبء الضريبة واستقرارها إبتداء من التغيرات فى الأثمان النسبية والدخول ، وهى اتجاهات تحاول كلها ان تبين الكيفية التى يمكن أن نستخلص بها من الناحية النظرية آثار الضريبة دون أن ننشغل بآثار الإنفاق العام .

ولهذا رأى البعض أن أسلوب تحليل التوازن العام لا يصلح لتفسير نقل عبء الضريبة التى تفرض على جميع القطاعات كضريبة عامة وحققت نظرية العبء الضريبى تطوراً فى إتجاهين :- ( ) [١]

الأول : وهو ما يسمى بعبء الميزانية أو عبء النفقات العامة .

الثاني : وهو ما يطلق عليه العبء الفرقى .

ولتحقيق فكرة عبء الميزانية العامة ميزة امكانية حساب الزيادة المطلقة فى الدخل الحقيقى الناتجة عن فرض ضريبة معينة ، وذلك بصورة أكفأ من المحاولة المحدودة للتوصل إلى ذات

النتيجة عن طريق تتبع تغيرات الدخل الناتجة عن تغير أسلوب الضريبة ، ويمكن افتراض أن هذا العبء (عبء الميزانية العامة أو عبء النفقات العامة) يتحقق معه الحياد فى توزيع الدخل القومى .

أما بالنسبة لمفهوم العبء الفرقى فيقصد به التغيرات التوزيعية الناتجة عن إحلال ضريبة محل أخرى تدر نفس الحصيلة ، ذلك أنه بالرغم من ثبات الحصيلة بالنسبة للضريبة الأخرى فأن هذه الضريبة تؤثر فى أثمان السلع والخدمات ، وبالتالى فى العمالة من خلال التأثير على الطلب الكلى على هذه الخدمات والسلع .

---

[١] د . عبد الهادى النجار : المرجع السابق ذكره . ص ٢٦٨ – ٢٧١ .

والواقع أن فكرة العبء الفرقى يمكن أن تفيد علمياً فى الدراسة المقارنة للأنظمة الضريبية المختلفة ، وفى تحديد الطبقات المختلفة التى يمكن أن تعامل كل منها ضريبياً معاملة تختلف مستويات دخولها وتعتبر الضريبة على القيمة المضافة نموذجاً للعبء الفرقى وهناك تطورات أخرى كثيرة ليس هنا مجال عرضها . وبهذا نكون قد انتهينا من دراسة الاثار الاقتصادية ، ونظرية عبء الضريبة وكذلك انتهينا من الدراسة العامة لنظرية الضريبة ، ونرى القروض العامة .

كأحد أهم أنواع الإيرادات العامة وذلك بدراسة الجوانب الاقتصادية والمالية لها فى الفصل التالى

الفصل السابع
القروض العامة

رأينا الأنواع المختلفة للإيرادات العامه ، سواء إيرادات الدولة من أملاكها (الدومين العام والدومين الخاص) والرسوم ، والضرائب ، والثمن العام ، وإتاوات التحسين ، وقد يحدث أن تحتاج الدولة إلى ضرورة الحصول على إيرادات أخرى وخصوصاً عندما لا تكون الإيرادات السابقة كافية لتغطية النفقات العامة للدولة ، وفى هذه الحالات تلجأ الدولة إلى إقتراض المبالغ التى تحتاجها حتى تحصل على الموارد المالية الكافية لمواجهة إلتزاماتها وتغطية العجز فى الموازنة العامة .

وفى هذا الفصل سندرس القروض العامة باعتبارها مورداً من موارد الدولة الائتمانية([1])

---

[1] يعد التضخم أو الاصدار النقدى أحد موارد الدولة الائتمانيــة أى قيـام الدولـة بإصدار كميـات جديـدة مـن النقود لتمول عجز الموازنة العامة ، أى لتغطية زيادة النفقات العامة عن الإيرادات العامة المتحققة . ويتمثل التضخم فى زيادة كمية النقود المصدرة بصفة خاصة ووسائل الدفع بصفة عامة (ومـن بينهـا زيـادة الائتمـان) وهو ما يدفع إلى زيادة فى الطلب لا يقابلها فى الغالب زيادة فى العرض أو الإنتاج مما ينتج عنه انخفاض فى القوة الشرائية للنقود وارتفاع مستمر ومتصاعد فى مستويات أثمـان السلع والخـدمات ، ينعكس فـى الرقم القياسى للأثمان .

وهناك دراسات متخصصة ومتعددة للتضخم (نظري وإقتصـاديات التضـخم) تشـ ل تحديد مفهـوم وماهيـة التضخم وأنواعه (تضخم عام كلى ، تضخم جزئى ، تضخم مستمر ، تضخم مؤقـت. تضخم جـامح ، تضـخم مستورد) ..

وقد تزايد إعتماد الدولة فى العصر الحديث على الإقتراض لمواجهة الالتزامات المتعددة للدولة ، نتيجة اتساع الدور الاقتصادى والمالى للدولة ، واضطلاع الدولة بدور أساسى فى بناء وتطوير الخدمات الأساسية (صرف صحى ، ورى ، وطرق ، وكبارى ، ومياه ، وغاز ، وكهرباء ...) وزيادة الدور الاجتماعى للدولة الرأسمالية الحديثة – فضلاً عن قيام الدولة بالدور الأساسى فى إنشاء المجتمعات العمرانية الحديثة وخلق فرص الاستثمار لقطاع الأعمال العام وقطاع الأعمال الخاص .

كما لا يجب أن نغفل ان العديد من الدول الى قد تواجه بعض الحروب أو النزاعات الإقليمية قد تجد نفسها مجبرة فى ظل عدم كفاية الإيرادات العامة من المصادر الأخرى – إلى الإلتجاء إلى الاقتراض الداخلى والخارجى .

ومصادر التضخم ، وقد يكون التضخم مصدره الطلب المتزايد وعجز العرض عن تلبية هذا الطلب وقد يكون مصدره الزيادة الكبيرة فى النفقات . ويسمى تضخم النفقات أو التكاليف نتيجة زيادة نفقة عناصر الإنتاج ومستلزمات الإنتاج وخاصة الواردات منها ، والتضخم الغالب أو المسيطر فى الدول المختلفة هو تضخم الطلب أو تضخم ناشئ عن الطلب ، أما التضخم فى الدول الرأسمالية فغالبا ما يكون تضخم نفقات أى ناشئ عن النفقات والتكاليف .

(١)كما أن الدولة قد تكون قد وصلت إلى حـدود قصـوى فـى الاعتماد على الضرائب والرسوم ولا يمكن بعد ذلك للمقدرة التكليفيـة

---

١ = هذا ويترتب على التضخم نتائج اقتصادية واجتماعية بالغة الأثر – حيث تؤثر على عملية الإنتاج والاستهلاك والادخار والتنمية ، كما يكون له تأثير قوى وواضح على توزيع الدخول – فيؤدى إلى إعادة توزيع الدخول لصالح من يحصلون عل الربح وعوائد الملكية . وفى غير صالح أصحاب الدخول الثابتة والمحددة ودخول العمل بصفة عامة . مما يؤدى إلى انخفاض مستويات معيشة هذه الفئات . وانخفاض الدخول الحقيقية نتيجة الارتفاع المستمر فى الأثمان . وانخفاض القوة الشرائية للنقود .

وعلى ذلك يترتب التضخم أو الاصدار النقدى آثار سلبية متعددة . من حيث الأعباء الاقتصادية التى يتحمل بها أصحاب الدخول الثابتة ، ومن ثم عدم مراعاة العدالة فى إعادة توزيع الأعباء بين أفراد المجتمع .

وقد كان الفكر المالى التقليدي يرفض الالتجاء إلى التضخم أو الإصدار النقدى كوسيلة للحصول على الإيرادات اللازمة لتمويل النفقات العامة أما الفكر المالى الحديث وخاصة "الكينزى" فقد نادى وطالب بشدة بالالتجاء إلى التمويل التضخمى أو ما يسمى التمويل بالعجز (عن طريق إحداث عجز فى الموازنة العامة) ومن ثم فقد طالب بالإصدار النقدى لتمويل العجز . ومواجهة الأزمات الاقتصادية من ركود أو بطالة . هذا وقد تسمح مرونة الاقتصاد القومى بصفة عامة و الجهاز الإنتاجى بصفه خاصة بالإلتجاء إلى هذا الاصدار . ولكن إذا ما وصل الاقتصاد القومى إلى مرحلة التوظف الكامل فيتعين الحرص والحذر الشديد فى الالتجاء إلى التضخم كمصدر لتمويل الايرادات العامة .

أما فى الدول المتخلفة حيث أن الجهاز الإنتاجى يتصف بعدم المرونة وسيادة الطاقات العاطلة . وعدم كفاءة التشغيل وعدم وجود أسواق حقيقية للنقد والمال فإن استخدام التضخم لتمويل عجز الموازنة يترتب عليه مخاطر اجتماعية واقتصادية . واستمرار التضخم بمعدلات ...... يصعب التحكم فيها . لذلك فإن التضخم كمصدر للإيرادات العامة يعد وسيلة غير مرغوب فيها .

- . رمزى زكى : مشكلة التضخم فى مصر أسبابها نتائجها ١٩٨٠م .

محاضراتنا فى اقتصاديات النقود والبنوك . والعلاقات الاقتصادية الدولية ، السنة الثانية. دار الولاء / شبين الكوم ١٩٩٣م .والطبعة الأخيرة .مطبعة الجامعة . شبين الكوم .٢٠٠٤ م.

للمجتمع أو الأفراد تحمل أى استقطاع ضـريبى فيـتم الإلتجـاء إلـى الإقتراض ، ومن جهة أخرى قد تجد الدولة أن هناك قدر من السـيولة النقدية لدى المجتمع (أفراده وهيئاته) وقد ينعكس ذلك فى وفـرة فـى المدخرات ، وزيادة معدلات الودائع فى المؤسسات الائتمانية والادخارية ، هنا قد تلجأ الدولة إلى الاستفادة من ذلك بالالتجاء إلى الإقتراض مـن الأفراد والهيئات لتمويل البرامج التى تضعها الدولة – وقد لجأت مصر فى النوات الأخيرة إلى إصدار أذون الخزانة العامة وهى عبـارة عـن قروض قصيرة الأجل تستخدمها الدولة فى أغراض التمويل ، وقد تـم التوسع فيها وإصدارها بأحجام ومعدلات متزايدة (فى حدود ١٥ مليـار جنية فى ثلاث سنوات) منذ عام ١٩٩٠م ،ثم بلغت حتـى عـام ٢٠٠٤ مايقرب من ١٠٠مليار جنيه وإن هناك تراجع فى هذه المعـدلات مـع منتصف عام ١٩٩٣م ، وذلك لأنها أدت إلى ما كان مطلوبـا ومحـددا منها كأداة مالية ، كما أخذ فى الاعتبار الاثار المترتبة عليها من ناحية التضخم ، وزيادة عجز الموازنة العامة ، ثم ينبغى على الدولـة تنمـى مواردها الذاتية قبل الالتجاء إلى مصادر أخرى فضلاً عن الانخفـاض فى أسعار الفائدة على هذه الأذون وقد زاد الاتجاه إلى إصدارها مـرة اخرى إعتبارا من عام ٢٠٠١ وحتى الأن ومن الأسباب التى شـجعت الدولة إلى الإلتجاء إلى الاقتراض كذلك ، ذلك التطـور السـريع فـى لأسواق المالية وفى مؤسسات الائتمان التى تتولى عمليـة الإقتـراض داخلى ، والخارجى ولا شك أن مجموعة متداخلـة مـن الظـروف

والأسباب السياسية والعسكرية والاقتصادية أدت إلى تزايد الإعتماد على الإقتراض من الخارج وخصوصاً إقتراض الدول المتخلفة من الدول الرأسمالية المتقدمة ، ومؤسسات الاقراض الدولي سواء بنوك خاصة أو هيئات أو منظمات دولية .

وكانت محصلة ذلك كله أن أصبح إلتجاء الدولة إلى الإقتراض الداخلى من الأفراد او الهيئات ، أو الاقتراض الخارجى من الدول أو المؤسسات المالية والائتمانية ، وسيلة من وسائل الحصول على الإيرادات العامة ، وتستخدم لتمويل النفقات العامة بجانب الضرائب والرسوم .. وأنواع الإيرادات العامة الأخرى ، ولكن تظل القروض العامة وسيلة ثانوية وليست أساسية ، يتعين استخدامها فى إطار محدود ودون توسع ، وفى حرص وحذر ، حتى لا يرتب ذلك على الدولة والأفراد أعباء مالية واقتصادية واجتماعية شديدة الثقل والوطأة ، وغالباً ما تتمثل الزيادة الكبيرة فى الدين العام (الداخلى والخارجى) والتى تزيد كثيراً عن الدخل القومى فى العديد من الدول وما يترتب عن ذلك من تخصيص جانب كبير من الإيرادات العامة لخدمة هذا الدين العام ، مقابل الأقساط المستحقة والفوائد ، وقد تصل هذه النسبة إلى ٣٠% من النفقات – العامة فضلاً عن أن القروض الخارجية والتى نطلق عليها المديونية الأجنبية أو الديون الأجنبية ، ويترتب عليها أعباء وضغوط اقتصادية وسياسية واجتماعية تؤثر فى القدرة الاقتصادية والمالية للدولة كما أن التوسع فى الالتجاء للقروض العامة يترتب عليه

تحمل الأجيال المستقبلة بأعباء ثقيلة ليست هى مسئولة عنها مما يعمق من عدم عدالة توزيع الأعباء والدخول .

وسنتناول القروض العامة ([1]) بالتحليل والدراسة فى ثلاث مباحث كما يلى :-

المبحث الأول : تقسيمات القروض العامة .

المبحث الثانى : التنظيم الفنى للقروض العامة .

المبحث الثالث : الآثار الاقتصادية للقروض العامة .

---

[1] د.محمد دويدار : المرجع السابق ذكره . ص ٢٦٠ – ٢٧٥ .

د.عبد الهادى النجار : .. .. ص ٢٨٥ – ٣١٤ .

د. ...... جامع : .. .. ص ٢٦٠ – ٢٧١ .

د.زين العابدين ناصر : .. .. ص ٣٥٣ – ٣٩٥ .

المبحث الأول

أنواع وتقسيمات القروض العامة

تعريف القرض العام :

- القرض العام هو مبلغ من النقود تحصل عليه الدولة من الأفراد على أن تتعهد برد هذا المبلغ مضافا إليه فوائده عن مدة القرض ، وذلك في وقت محدد .
- والقرض يعد طبقا لهذا التعريف أحد أنواع الإيرادات العامه التي تقوم أساسا على الاختيار (كما رأينا يمكن أن نكون بصدد قرض اجبارى) وهو يتشابه مع الضريبة في تحمل الفرد لعبئه ، غير أن الضريبة يتحمل الفرد عبئها بصفة نهائية – أما القرض فإن الدولة تلتزم برده مضافا إليه الفوائد في الوقت المحدد – ولكن من الممكن تصور اتجاه الدولة إلى فرض ضرائب جديدة أو زيادة بعض أسعار الضرائب القائمة حتى تتمكن من سداد القروض العامة .
- كما يتشابه القرض مع الضريبة كذلك في وجوب صدور كل منها بقانون .

*([1]) أما وجه الاختلاف بين القروض والضريبة فيتمثل فيما يلي :-

---

[1] Musgrave , R., Ibid, PP : ٥٥٦ – ٦١١ .
Dalton H., Ibid , PP : ١٧٥ – ٢١١ .

- لا تلتزم الدولة برد الضريبة إلى الأفراد فهى تدفع بصفة نهائية ، أما القرض العام فإن الدولة تلتزم برده مضافا إليه الفوائد المستحقة عنه وذلك طبقاً لنظام إصداره .
- الضريبة تعتبر مساهمة إجبارية من جانب الأفراد ، أى تدفع جبراً دون نظر لاختيار الأفراد ، أما القرض العام فالأصل أن يكون اختيارياً (ويكون اجباريا فى حالات استثنائية نادرة جداً) . لا تخصص الضريبة للإنفاق على وجه معين ، وأنما تدخل فى افبرادات العامة التى توجه لتمويل النفقات بشكل عام دون تخصيص ، أما القرض العام ، فقد يتم (وهذا غالباً) تحديد وجهة إنفاقه فى إتفاقية عقد هذا القرض ، ومثال ذلك القروض المخصصة لمرفق معين كالصرف الصحى أو قناة السويس ، أو السكة الحديد ، أو تمويل مشروع انتاجى محدد أو شراء أسلحة ومعدات ، أو تمويل عجز الموازنة العامة ...

أنواع القروض العامة : -

يمكن تقسيم القروض العامة إلى عدة أنواع طبقاً للمعيار المتخذ كأساس للتقسيم ، فطبقا لمعيار الموطن تقسم القروض العامة إلى قروض داخلية وقروض خارجية ، وطبقا لمعيار الاختيار والارادة

Lau fentutger . H. Ibid . PP : ٤٣٤ ٤٥٧

Barrere . A.. :Ibid PP : ٤٢٣ ٣٧٣ .

تقسم القروض العامة إلى قروض إختيارية وقروض إجبارية ، وطبقا لمعيار الفترة الزمنية تقسم القروض العامة إلى قروض دائمة وقروض مؤقته (قصيرة الأجل ، متوسطة الأجل ، طويلة الأجل) وطبقا لمعيار المصدر النهائى ([١]) الذى تغطى منه القرض الداخلى تقسم إلى قروض غير تضخمية ، وقروض تضخمية . وسنرى هذه التقسيمات باختصار :

أولاً : القروض الداخلية والقروض الخارجية :

- يكون القرض داخليا إذا قام بالاكتتاب فيه (شراء سندات القرض العام) الأشخاص الطبيعيون أو الاعتباريون المقيمون داخل الدولة المقترضة .
- اما القرض الخارجي : فهو ذلك القرض الذىيتم الاكتتاب فيه بواطة الأشخاص الطبيعيين أو الإعتباريين غير المقيمين على اقليم الدولة المقترضة سواء كانوا أفراد أو هيئات خاصة أو دول أجنبية ، أو هيئات ومؤسسات مالية ونقدية دولية وتلجأ الدولة إلى الاقتراض الخارجى عندما لا تكفى المدخرات الوطنية أو القروض الداخلية أو عند الحاجة إلى رؤوس أموال بالعملات الأجنبية لأغراض التنمية والاستثمار .

---

[١] د.محمد لبيب شقير : مالية الدولة . مطبعة نهضة مصر . القاهرة . ١٩٥٩ . ص ٢٥٥ – ٢٧٥ .

- هذا ويمكن تحويل الروض العامة الخارجية إلى قــروض داخلية عند قيام الدولة أو المقيمين بها بشراء سـندات هـذه القروض قبل حلول أجلها من الدائنين المقيمين بالخارج .

** وأهم أوجه الخلاف بين القرض الداخلى والقرض الخارجى تتمثل فى : -

١- يترتب على القرض الداخلي إنتقال لجزء من الـدخل أو المدخرات داخل الدولة. من الأفراد إلى الدولة ، بينما يترتب على القرض الخارجي إنتقال الجزء من الدخل أو المدخرات من الخارج إلى داخل الدولة .

٢- لا يترتب على سداد القرض الداخلى وفوائده انخفــاض فى الدخل القومى (إعادة توزيع فقط) بينما يترتب على سداد القرض الخارجى (الأقساط والفوائد) انخفاض فــى الـدخل القومى حيث ينتقل هذا الجزء إلى الخارج (دول أو هيئات أو أفراد) .

٣- لا يترتب على إصدار القرض الداخلى أو سداد اقســاطه وفوائده أى اثر على سعر الصرف أو ميزان المـدفوعات ، بينما يترتب على إصدار القرض الخارجى آثار على سـعر الصرف وميزان المدفوعات بالتحسن فى حالــة الحصـول عليه ، والعكس عند سداده .

٤- لا يترتب على القرض الداخلي ممارسة أو فرض شروط سياسية ومالية .. من جانب المقرضين ، ولكن القرض الخارجي قد يترتب عليه فرض بعض الشروط السياسية والمالية والاقتصادية في مرحلتي عقد القرض وسداده (جدولة الديون ، ونادي باريس ، وشروط صندوق النقد الدولي ...إلخ)

٥- لا يترتب على القرض الداخلي أعباء نقدية يتحملها الاقتصاد القومي ككل أو يتحملها أفراد الجيل الذي يسدد القرض وفوائده ، ذلك أن المجتمع يكون مدينا لنفسه وتتم إجراء المدفوعات لنفسه كذلك (بطبيعة الحال بين أفراد المجتمع) ، بينما يترتب على القرض الخارجي أن يكون المجتمع مديناً للخارج ، ويلزم نتيجة لذلك سداد قيمة القرض وفوائده للخارج مما يؤدي إلى تحمل الأجيال المستقبلة التي تلزم بالسداد بأعباء نقدية ، وما يترتب على ذلك من أعباء مالية على ميزان المدفوعات . ([١])

ثانياً : القروض الإجبارية والقروض الاختيارية :-

القاعدة العامة ان القروض العامة تكون اختيارية أ أي يكون أفرادا لمجتمع أحرار في الاكتتاب في القروض العامة التي تصدرها

[١] د.رفعت المحجوب : المرجع السابق ذكره . ص ٣٢٤ .

الدولة أو عدم الاكتتاب فيها ، أى شراء سندات القرض أو عدم شرائها فى حرية تامة ودون أى تدخل أو إجبار أو إلزام من جانب الدولة ، فالقرض يقوم هنا على علاقة تعاقدية أساسها توافر الحرية التامة والرضا وتحقيق القبول والايجاب دون اى إلزام من جانب الدولة فيكون هنا قرضاً اختيارياً وهو الأصل .

ولكن الدولة قد تلجأ إلى إجبار الأفراد وإلزامهم على شراء سندات قرض معين وإذا تحقق ذلك يكون القرض إجبارى ، وقد يكون القرض الذى تم عقده إختياريا فى البداية ثم تحولة الدولة إلى قرض إجبارى بعد ذلك كأن يتم تأجيل ميعاد سداده دون اخذ رأى وموافقة المكتتبين فى هذا القرض ، هذا ويكون القرض إجبارى قرض داخلى فقط حيث لا تمارس الدولة سلطتها السياديه فى اقتطاع مبالغ نقدية إلا فى داخل إقليمها (كقرض) .

وغالباً ما يكون إلتجاء الدولة إلى القرض الإجبارى فى حالات استثنائية ونادرة ، ومن بينها عندما تضعف ثقة الأفراد فى الدولة فلا يقبلون على الاكتتاب فى القروض الإختيارية طواعية لعدم ثقتهم فى اقتصاد الدولة ، أو عند سيطرة التضخم وإرتفاع معدلاته وما يترتب عليه من ارتفاع كبير فى الأثمان وتدهور حاد فى القوة الشرائية للنقود الوطنية .. ففى مثل هذه الحالات تلجأ الدولة إلى إجبار الأفراد على إقراضها للحد من آثار التضخم وامتصاص السيولة النقدية الزائد لدى الأفراد .

هذا ويتم عقد القروض الإجبارية فى أغلب الـحالات دون تقرير أية فوائد ، ولكن الملاحظ فى الوقت الحاضر عـدم إلتجـاء الدولـة للقروض الاجبارية ، لأثارها المالية والاقتصادية والسياسـية علـى الإستقرار وتشجيع الاستثمار فى داخل الدولة ، حيث فضلا عن هـذه الآثار والانتقادات الموجهة لها ، فهى تمثل نوعا من مصادرة حقـوق الأفراد المالية ، ولا تجعلهم يقبلون علـى المشـاركة فـى النشـاط الاستثمارى والإنتاجى فى داخل الدولة .

ثالثاً : القروض الدائمة والقروض المؤقتة :-

- **يكون القرض دائماً :** إذا كانت الدولة غيـر ملتزمـه بسداد قيمته مع فوائدة خلال مدة محددة ينص عليها ، فالدولة هنـا هى صاحبة الحق فى اختيار الوقت الذى تراه مناسباً لإنهاء القرض وسداده دون أن يكون للمقرضين (الدائنين) حـق الاعتـراض أو طلب مد القرض .

- **أما القرض المؤقت :** هو ذلك القرض الـذى تلتـزم الدولة بسداده فى تاريخ محدد وطبقاً لما اتفق عليـه فـى قـانون إصدار القرض (بعد حمس سنوات ، أو عشر سنوت ، أو ثـلاث سنوات) .

والقرض الدائم أو المؤبد ، يتضمن ويعطـى الدولـة سـلطات واسعة ، يجعله قريباً من القرض الاجبارى ، ومن ثم فإنـه لا يتفـق وظروف تشجيع الاستقرار الاقتصادى والاستثمار الذى تسعى الدولـة

إلى جذب الأفراد إليه لذلك يكون من النادر الالتجاء إليه ، كما انه من جهة اخرى يؤدى إلى تزايد حجم الدين العام وتزايد أعبائه وخصوصا على الأجيال المستقبلة.

والاتجاه الغالب الآن هو أن يكون القرض مؤقت مما يلزم الدولة بالسداد فى التاريخ المحدد فى قانون الإصدار ، ومن الطبيعى أن تكون القروض الخارجية جميعها مؤقته ولكن قد تكون طويلة الأجل ، أو متوسطة الأجل ، أو قصيرة الأجل ، ولكن الملاحظ هو إعادة جدولة الديون بسبب ثقل عبئها والتزايد الكبير فى أحجامها ، ودائما ما يتم ذلك فى إطار مفاوضات ثنائية بين الدول المدينة والدول الدائنه وبتدخل من بعض الهيئات والمؤسسات الدولية المختصة كصندوق النقد الدولى والبنك الدولى الإنشاء والتعمير ، ونادى باريس .

هذا ويتم تقسيم القروض المؤقته وفقا لمدة القرض إلى قروض قصيرة الأجل ، وقروض متوسطة الأجل ، وقروض طويلة الأجل .

١- **القروض قصيرة الأجل :**

وهى تلك القروض التى تصدرها الدولة لمدة قصيرة لا تزيد عن عام و تخصص أما لسداد العجز النقدى الناتج عن تأخر الحصول على الإيرادات فى خلال نفس السنة المالية ، بينما تتم النفقات بصفة مستمرة ، مما يلزم معه الاقتراض لحين تحصيل الإيرادات التى تغطى النفقات

فى الموازنة العامة ، وفى هذه الحالة تصدر الدولة أذون الخزان العامة ([1])

كما قد تخصص هذه القروض لسد عجزا مالى وهو زيادة حقيقية فى النفقات عن الإيرادات ترى الدولة تغطيته عن طريق إصدار قرض لفترة قصيرة الأجل نظرا لعدم مناسبة الظروف السائدة فى سوق المال لإصدار قرض ذى فترة متوسطة أو طويلة ، وفى هذه الحالة تصـــدر الدولة ما يعرف بأذون الخزانة غير العادية .

ب- **القروض متوسطة الأجل :**

وهى القروض التى تسدد فى نهاية فترة متوسطة ٠من سنة إلى خمس سنوات) .

---

[1] أذون الخزان العامة : أداة مالية ائتمانية تلجأ إليها الدولة وهى تعد بمثابة قروضقصيرة الأجل . وقد اجاز القانون ٢٤٢ لسنة ١٩٥٥م للحكومة المصرية إصدار أذونات خزانة لتغطية النقد الذى يصدره البنك المركزى لتمويل إحتياجات الحكومة من الأموال القصيرة الأجل على العموم ودون تخصيص لقرض معين . وتعمل أذونات وزارة الخزانة على زيادة النقود المتداولة . وقد ذهب " كينزالى " إلى إعتبارها نظرا لقصر مدتها جزءا من الكمية النقدية المتداولة . وقد لجأت الحكومة المصرية إلى اذونات الخزانة بشكل موسع إبتداءا من عام ١٩٩٠م وبمبالغ كبيرة ولازالت تعتمد عليها ولكن فى حدود أضيق نطاقا وهى لمدة ٣-١٢ شهر وتقدر البالغ المحصلة بواسطتها فى حدود ١٥ مليار جنيه فى عام ١٩٩٤ . وبلغت جملة أذون الخزانة التى أصدرتها الدولة حتى عام ٢٠٠٣ . ٢٠٠٤ ما يقرب من ١٠٠ مليار جنبه مصرى راجع نشرات البنك المركزى المصرى .

جـ- القروض طويلة الأجل :

وهى التى تسدد فى نهاية فترة طويلة (خمس سنوات وأكثر) وهى عادة ما تدر لتمويل البنية الأساسية ومشروعات التطوير الاقتصادى وبعض المشاريع الهامة كالسد العالى ، أو توسيع قناة السويس أو لتمويل الحروب ونفقات التسليح وبعض المعدات العسكرية وشبكات الرى والصرف الصحى والطرق هذا ويطلق على القروض قصيرة الأجل بالدين السائر وعلى القروض المتوسطة الأجل بالدين المثبت .

رابعاً : القروض غير التضخمية والقروض التضخمية :-

- **القروض غير التضخمية :** هى تلك القروض التى تجد مصدرها النهائى التى تغطى منه فى مدخرات الأفراد والهيئات الخاصة وفى هذه الحالة تحصل الدولة على جزء من القوة الشرائية السابق وجودها فى التداول لدى الأفراد .

- **القروض التضخمية :-** عندما يكون مصدر القروض متمثلاً فى قوة شرائية جديدة تضاف إلى القوة الشرائية الموجودة فى التداول ، فتصبح هذه القروض خالقة للنقود شأنها فى ذلك شأن الائتمان الخاص وذلك يكون المكتتبون فى القرض العام هم : بنك الإصدار (البنك المركزى) والبنوك الأخرى ، هنا يمثل شراء سندات الدين العام (القروض العامة) فرصة لبنك الإصدار لزيادة النقود المتداولة ، كما يمثل بالنسبة للبنوك التجارية فرص لخلق الودائع اى زيادة النقود

المصرفية إذا وجد القرض العام مصدره فى قوة شرائية على هذا النحو كنا بصدد ما يطلق عليه الإقتراض التضخمى .

المبحث الثانى
التنظيم الفنى للقروض العامة

يتمثل التنظيم الفنى للقروض العامة فى مجموعة الإجراءات والتنظيمات الفنية التى يتعين اتخاذها منذ بداية التفكير فى إصدار القروض وحتى سداد هذه القروض ، ويتعلق ذلك بعمليات إصدار القروض والشروط والأساليب المحددة لذلك ، وعمليات تخفيف شروط القروض وتبدلها ، وأخيرا عملات سداد هذه القروض فى المواعيد والشروط المحددة .

وسوف نتناول الجوانب الفنية للقروض العامة كما يلى :

المطلب الأول : إصدار القروض العامة .

المطلب الثانى : تبديل القروض العامة .

المطلب الثالث : استهلاك القروض العامة.

المطلب الأول
إصدار القروض العامة

عملية إصدار القروض العامة – هى تلك العملية التى تحصل الدولة بمقتضاها على مبالغ مالية تعد من الإيرادات العامة عن – طَريق الإقتراض وإصدار سندات القروض العامة داعية الأفراد إلى الإكتتاب فيها (أى شرائها) وذلك طبقاً للشروط والقواعد القانونية التى ينص

عليها قانون إصدار القرض العام ، والتى تتضمن تعهد الدولة برد وسداد هذه القروض وفوائدها المحددة فى مواعيد محددة .

ويتطلب إصدار القروض العامة ضرورة صدور قانون ، أى أن القرض العام شأنه شأن الضريبة يصدر بقانون ، ويستلزم الأمر موافقة السلطة التشريعية على عقد القرض العام .

طبقا لنص معظم الدساتير (وقانون القرض العام مثله مثل قانون ربط الموازنة العامة) وعملية إصدار القرض العام تستلزم بيان :

١- مقدار القرض وسعر الفائدة ونوع سندات القرض ويسمى ذلك بنظام الإصدار .

٢- اختيار طريقة الإكتتاب المتبعة .

٣- المزايا التى تمنح للمكتتبين .

أولا : نظام إصدار القرض العام :

يشمل نظام إصدار القرض العام تحديد مقدار القرض وأنواع سندات القرض ، وسعر الفائدة التى تدفعها الدولة للمكتتبين فيه .

١- **مقدار القرض :**

يتحدد مقدار القرض بواسطة القانون الذى يعطى للدولة أو الهيئة المختصة حق إصداره ، فإذا حدد هذا القانون مقدار القرض بمبلغ معين فإن الاكتتاب يتوقف عند تحقيق هذا المبلغ ولكن قد تلجأ الدولة إلى دعوة الأفراد للاكتتاب فى مبلغ قرض غير محدد فى الحالات التى تخشى أو لا تتوقع الدولة عدم تغطية القرض فيها ، وهنا يتعين

على الدولة أن تحدد تاريخاً ينتهى الاكتتاب بنهايته ويتحدد مقدار القرض عند حلول هذا التاريخ .

هذا وقد يحدث أن يتجاوز اكتتاب الأفراد مقدار القرض المحدد فقد يصل إلى ضعف مقدار القرض أو ثلاثة أمثاله في هذه الحالة يقال أن القرض قد غطى مرتان أو ثلاث مرات .

٢- **أنواع سندات القرض :**

قد تأخذ القروض العامة شكل سلفيات أو تسهيلات مالية تقدمها البنوك الوطنية او الأجنبية أو الهيئات الدولية ، كما قد تأخذ شكل إصدار سندات حكومية تطرحها الدولة للاكتتاب ، وقد تكون هذه السندات اسمية أو لحاملها أو مختلطة .

** **فالسندات الاسمية :** يبين فيها اسم صاحبها حيث يبين اسمه فى سجل خاص للدين العام ، ومن ثم لا تنتقل ملكيتها إلا بتعديل البيانات فى هذا السجل ولا تدفع فوائدها إلا للاسم المثبته به .

** **أما السندات لحاملها :** فلا يدون اسم صاحبها ومن ثم تعتبر حيازتها سنداً لملكيتها .

** **السندات المختلطة :** وهى تلك السندات التى لا تنتقل ملكيتها إلا بإجراءات مماثلة للسندات الأسمية ، أما دفع فوائدها فيتم لحاملها ، كما يحدث بالنسبة للسندات لحاملها .

٣- سعر الفائدة :

تحدد الدولة سعر الفائدة على القرض العام يدفع للإفراد كمكافأة لإقراض الدولة ولكى تشجعهم على الاكتتاب فى القرض العام ، ويتعين ان يتناسب سعر الفائدة مع أوضاع وخصائص السوق المالية ، وسوق الائتمان ، ومقدار القرض ومدته ، وتتم التفرقة بين سعر الفائدة الاسمى وسعر الفائدة الحقيقى .

- سعر الفائدة الاسمي : هو معدل الفائدة الموضحة والمحددة فى سندات القرض العام ، وهو يمثل المبلغ الذى يدفع سنويا (أو كل نصف سنة) عن كل جزء من القرض مساوياً لمائة جنية .

- أما سعر الفائدة الحقيقي : فيختلف طبقا لما إذا كان إصدار القرض قد تم بسعر التكافؤ ، أو بسعر أقل من سعر التكافؤ ،أو بجائزة سداد .

- أ- سعر التكافؤ : يكون الإصدار بسعر التكافؤ عندما يقوم المكتتب بدفع القيمة الواردة فىالسند كما إذا كانت قيمة السند ١٠٠ جنية ، ودفع المكتتب هذا المبلغ ، فى هذه الحالة يكون سعر الفائدة الاسمية مساويا لسعر الفائدة الحقيقية .

- ب- سعر أقل من سعر التكافؤ : يكون الإصدار عند سعر أقل من سعر التكافؤ عندما يقوم المكتتب بدفع قيمة أقل من تلك المحددة فى السند . كما إذا كانت القيمة المحددة فى السند ١٠٠

جنية ودفع المكتتب ٩٠ جنية ، فإذا كان سعر الفائدة الحقيقي المحدد في السند ١٠% ويدفع المكتتب للولة ٩٠ جنية فقط ويحصل على ١٠ جنية كفائدة ، فيكون سعر الفائدة الحقيقي ١١,٢% ، وتلجأ الدولة إلى ذلك لتشجيع الأفراد على الاكتتاب في القرض العام ، وإمكانية بيع السند في المستقبل في سوق الأوراق المالية بثمن على من المبلغ الذي دفعه المكتتب للدولة مما يشجع الأفراد أيضا على الاكتتاب في القرض العام .

- جـ - الاصدار بجائزة سداد : ويكون ذلك إذا تم إصدار القرض بسعر التكافؤ مع تعهد الدولة بأن تقوم عند السداد بدفع قيمة تزيد على القيمة الواردة في السند ، كأن تكون قيمة السند الاسمية ١٠٠ جنية وتتعهد الدولة بأن تدفع عند السداد مبلغ ١١٠ جنية لصاحب السند ، وقد يصدر السند على أن يجرى عند السداد قرعة يختار بمقتضاها من يفوز بجائزة ذات قيمة معينة (الإصدار بجائزة اليانصيب) ويطبق ذلك في نظام إصدار شهادات الاستثمار المجموعة (جـ) .

ومن الواضح أن نظامي الإصدار بسعر أقل من سعر التكافؤ والإصدار بجائنزة سداد قد يعكسا وضعا ماليا ضعيفا للدولة كما يزيدان من العبء المالي للقرض العام ، وقد يجعلا عملية تبديل الدين أكثر صعوبة .

ثانياً : طرق الاكتتاب فى القرض العام :

ويتضمن ذلك تحديد مدة الاكتتاب ، ووسيلة الاكتتاب ، وكيفية الاكتتاب .

أ- تحديد مدة الاكتتاب :

كما رأينا فإذا كان القرض محدد القيمة فإنه لا يعلن إنتهاء مدة الاكتتاب إلا إذا غطى القرض أو وجد أنه ليس من الجدوى الانتظار أكثر من ذلك على أمل تغطيته ، أما إذا كان القرض غير محدد القيمة،فإن مدة الاكتتاب تكون محددة مقدما ، ويكون من الممكن مدها أو تقصيرها .

ب- تحديد وسيلة الاكتتاب :

أى وسيلة دفع القرض ، وقد يتم ذلك الدفع نقدا ، أو عن طريق أذونات الخزانة ، أو سندات قرض قديم .. إلى غير ذلك من وسائل الدفع .

جـ- كيفية الاكتتاب :

أى العملية المادية التى يتم بواسطتها جمع مقدار القرض من الأفراد ، وهناك أربع طرق للإصدار هى الاكتتاب العام ، الاكتتاب المصرفى الإصدار فى البورصة ، الاكتتاب العام بالمزاد .

١- الاكتتاب العام : تقوم الدولة بطرح سندات القرض العام للجمهور (كل الأفراد والهيئات) مباشرة للاكتتاب فيها بواسطة الخزانة العامة أو البنوك أو الهيئات المختصة ،

وتحدد الدولة مدة الاكتتاب (بدايته ونهايته) وشروط وقواعد ومزايا الاكتتاب .

وفى هذه الطريقة تقل نفقات الاكتتاب ، ولا يوجد وسطاء أو أى نوع من أنواع المضاربات ولكن قد لا يتم تغطية القرض كله بواسطة هذه الطريقة مما يؤثر فىالمركز المالى والائتمانى للدولة ، ولذلك لا يتعين ألا تلجأ الدولة إلى هذه الطريقة إلا إذا تاكدت من تغطية القرض أو يمكن طرحه للاكتتاب العام على دفعات .

٢- الاكتتاب المصرفي : وتلجأ الدولة إلى هذه الطريقة عندما تتوقع أن القرض العام لن يتم تغطيته بالكامل فتعهد للبنوك بالقيام بعملية إصدار القرض العام ، حيث يتفق عدد من هذه البنوك على القيام بإصدار القرض العام ودفع مبلغ القرض بالكامل إلى الدولة بعد خصم عمولة يتم الإتفاق عليها ، بعد ذلك تقوم البنوك بوضع السندات تحت تصرف الأفراد للاكتتاب فيها ، وفى هذه الطريقة تضمن الدولة تغطية القرض ، كما أن قيام البنوك بذلك يزيد من الثقة فى المركز المالى والائتمانى للدولة ، علىان الدولة تتحمل فى مقابل ذلك -- أنها تقوم ببيع قيمة القرض للبنوك بأقل من سعر التكافؤ ، كما تعطى للبنوك الحق فى بيع سندات القر ضانعام بثمن اعلى كنوع من المضاربة ، كما تستطيع .

البنوك أن تتحكم فى عرض السندات بحيث لا تطرح للتداول إلا أعداد محدودة منها بقصد رفع قيمتها .

٣- الإصدار في البورصة : حيث تقوم الدولة ببيع سندات القرض العام فى البورصة وذلك فى الوقت الملائم ، والذى ترتفع فيه اسعار الأوراق المالية التى تصدرها الدولة ، ويتم البيع على دفعات بالثمن الذى يحدده سوق الأوراق المالية ، وغالباً تحرص الدولة على ألا تزيد من عرض هذه السندات وإلا انخفض ثمنها ، ولا يتم تغطية القرض العام ، أو تغطيته بنفقات كبيرة ، ولذلك لا تلجأ الدولة إلى هذه الطريقة إلا نادراً ، وعندما يكون مقدار القرض صغيراً .

٤- الاكتتاب العام بالمزاد : حيث تحدد الدولة سعر الفائدة للقرض ولكنها تتجه إلى طرح سندا القرض العام للاكتتاب فيها بأقل من سعر التكافؤ عند ثمن يمثل الحد الأدنى الذى نقبله ، ولكنها لا تبيع السند فعلا إلا للأشخاص الذين يعرضون أثماناً تقارب سعرالتكافؤ أو تزيد عن هذا السعر (كأن تكون القمة الاسمية للسند ١٠٠ جنية بسعر فائدة ١٠% وأن يكون الحد الأدنى الذى تقبله الدولة ثمن للسند ٩٠ جنية ، ولكنها تطرح السندات أمام الإفراد بالمزاد وتبيعها لمن يدفع اعلى ثمن يزيد عن ٩٠ جنية ،بداية بمن يقدم أعلى ثمن ثم يقدم ثمن أقل وهكذا حتى ثمن ٩٠ جنية) .

ثالثاً : المزايا التى تمنح للمكتتبين :

قد تقوم الدولة لتشجيع الأفراد على الاكتتاب ف القرض العام بمنح المكتتبين مزايا إضافية تختلف صورها ومن أمثلتها :

أ- قد تعمل الدولة على زيادة الضمان للمقرضين عن طريق تخصيص نوع معين من إيراداتها لدفع فوائد الدين وسداد قيمته عندما يحل موعد الوفاء بالدين .

ت- قد تسمح للمقرضين بدفع مقدار القرض على دفعات متعددة وبذلك تشجع الدولة صغار المدخرين وتساعد على تكوين المدخرات ، كما تتمكن من توزيع إيراد القرض من الناحية الزمنية على مدار فترة تطول أو تقصر حسب احتياجاتها لهذا الإيراد .

جـ- قد تتعهد الدولة بأن تدفع عند السداد قيمة القرض مقدراً بعملة أجنبية قوية ، وبذلك تجنب المقرضين من خطر انخفاض قيمة العملة الوطنية فى الفترة ما بين إصدار القرض وسداده .

د- قد تعفى الدولة فوائد القرض من بعض أو كل الضرائب المفروضة على الدخول الأخرى ، كما أنه قد تميز سندات القروض العامة بأن تقرر عدم قابليتها للحجز سداداً للديون .

المطلب الثانى

تبديل القروض العامة

سنرى ماهية تبديل القروض ، والطبيعة القانونية له ، والشروط اللازمة للتبديل ، ثم الأنواع المختلفة للتبديل :

أولاً : ماهية التبديل وطبيعته القانونية :

تبديل القروض : هو عملية إحلال قرض عام جديد منخفض الفائدة محل القرض العام القديم المرتفع الفائدة ، فإذا كان القرض قد صدر بسعر فائدة ١٥% مثلاً وتمكنت الدولة من استبداله بدين أو قرض آخر سعر فائدته ١٢% مثلا نكون بصدد تبديل القرض ، فهى عملية تتمثل فى تجديد للقرض كمحاولة للتخفيف من ثقل العبء المالى للقرض على الخزانة العامة.

فإذا ما قامت الدولة بالإقتراض فى وقت كون فيه سعر الفائدة مرتفعاً – مع الأخذ فى الاعتبار أن اقتراض الدولة بكميات كبيرة ومتكررة يعد من أسباب رفع الفائدة – فإنها تلتزم بأن تدفع طوال مدة القرض فائدة تكون أكثر إرتفاعاً من سعر الفائدة الذى يسود فى الأحوال العادية (حيث من طبيعة سعر الفائدة تعرضه لتقلبات مستمرة نتيجة تغير النشاط الاقتصادى السائد) وفى هذه الحالة تتحمل الدولة عبئاً مبالغ فيه ، ويستفيد حاملى سندات القروض العامة بمزايا سببها

الوحيد الصعوبات التى كان يوجد فيها الائتمان العام وقت إصدار القرض العام ، ولهذا كان من الممكن أن تقترح الدولة على المكتتبين فى القرض دفع الفائدة السائدة فى السوق بدلا من السعر المرتفع الذى أصدرت به القرض ذلك هو مبدأ تبدل القرض العام .

أما الطبيعة القانونية لعملية تبديل القرض العام : فإنه يتعين عدم الاقتصار على المظهر

الخارجى لهذه العملية والذى يتمثل فى أن التبديل هو مجرد تخفيض فى سعر فائدة القرض العام تقوم به الدولة ، فذلك يعنى أن الأمر يتعلق بعمل حكومى يتضمن إنتهاكا من جانب واحد لعقد القرض القائم بين الدولة من جانب والمقرضين من جانب آخر ، فهذا العمل يعد من وجهة النظر القانونية غير مشروع .

ولكن تبديل القرض العام يتضمن فى الواقع عرضا من جانب الدولة بأن تقوم بسداد قيمة القرض إلى المكتتبين الأمر الذى يؤدى إلى إيجاد نظام تعاقدى جديد (أى تجديد الدين) وأن يتوافر لدى المكتتب الحرية فى الاختيار بين الاستبقاء والتبديل ، على أن تكون هذه الحرية مصحوبة بما يدفعه إلى تفضيل التبديل .

ويمتاز تبديل الدين أى تجديده ، على إصدار قرض جديد لسَداد الدين (القرض) القديم بأنه يوفر الوقت والجهد والمال ، طالما كان الهدف هو تمويل التخلى عن القرض القديم – أى سداده – من حصيلة الاكتتاب فى القرض الجديد ، وإذا كان الأصل أن يكون التبديل

اختيارياً ، إلا أنه ليس هناك ما يمنع من أن يكون إجباريا ، حيث تعلن الدولة عن خفض سعر الفائدة على القــرض العــام ودون أن تعطــى حاملي سنداته الحرية فى الاختيار بين قبول ذلــك أو اســتبقاء قيمــة قروضهم .

ثانياً : شروط تبديل القرض العام :

يتعين توافر نوع من المصلحة التى تعود على المكتتبين حتى يتم قبول تجديد أو تبدل القرض العام . وخفض سعر الفائدة علــى الــدين العام الذى يجرى تبديله ومن ثم يتعين توافر الشروط الاتية :-

أ- ضرورة زيادة ثمن السندات عن سعر التكافؤ :

إذا ما كان القرض المراد تبديله قد أصدر أما بسعر التكــافؤ أو أقل من سعر التكافؤ (٩٠ جنية بدلا من ١٠٠ جنية) فى مقابل فائدة محددة فإذا ما أعقب إصدار القرض انخفاض سعر الفائدة الجارى فــى سوق المال كان معنى ذلك ان الأموال المستغلة في ســندات القــرض العام تحقق فائدة أعلى من الفائدة الجارية فى السوق مما يــؤدى إلــى زيادة الطلب على سندات القرض فيرتفع ثنمها ، وارتفاع ثمن السند مع ثبات سعر الفائدة الاسمى يعنى انخفاض فى ســعرالفائدة الحقيقــى ، ويستمر الطلب على سندات القرض فى الزيادة ومن ثم فى الارتفــاع وبالتالى الفائدة فى الانخفاض حتى تتساوى الفائدة الحقيقية للسندات مع الفائدة السائدة فى لاسوق ، ولكى تحقق ذلك يتعين أن يتجــاوز ثمــن السند سعر التكافؤ هنا تستطيع الدولة أن تعرض علبه أما سداد الــدن

وفقا لشرط القرض المراد وأما تجديده بدين أو قرض يكون سعر السند فيه أكبر من سعر التكافؤ (١٠٠ جنية بدلا من ٩٠ جنية) دون أن يدفع أية مبالغ جديدة .

ب- يتعين أن يكون اختيار المكتتب بين سداد الدين وتبديله إجبارياً :

يقتضى الأمر إلزام المكتتب أن يختار أحد أمرين : أما استيفاء الدين بالقدر المحدد فى شروط العقد ، وأما التجديد وانخفاض سعر الفائدة ، وليس له أن يحتفظ بالسند القديم مثلا ، ففى هذه لا يوجد تبديل للقرض العام .

جـ- يجب ألا تعرض الدولة خفضا كبيرا في سعر الفائدة :

حتى تتم عملية تبديل القرض يجب ألا تطلب الدولة تخفيضا كبيرا فى سعر الفائدة (من ١٥% - إلى ١٠% مثلا) وأنما يكون التخفيض معقولا طبقاً لمعدلات سعر الفائدة السائدة فى السوق وأن تحرص على أن يكون سعر الفائدة بعد تخفيضه أعلى قليلاً من السعر السائد فى السوق حتى يفضل المكتتبون تجديد الدين وليس استيفائه لإستخدام رأس المال فى أغراض أخرى ذات مزايا أكبر .

د- أن تكون ظروف النشاط الاقتصادى عموما ملائمة للتبديل :

ففى اوقات الكساد مثلا تنخفض قيم الأوراق المالية بما فيها سندات القروض العامة ، ويزيد تفضيل الأشخاص للإحتفاظ بالنقود

سائلة ، ومن ثم إذا عرضت الدولة السداد او التبديل كـــان اختيـــارهم للسداد ، ويجب ألا تكون المدة المقترحة للقرض المجددة مدة طويلة .

ثالثاً : الأنواع المختلفة للتبديل :

هناك أشكال فنية كثيرة لتبديل القرض العام أهمها :

أ- التبديل بسعر التكافؤ .

ب- التبديل بسعر أقل من سعر التكافؤ .

جـ- التبديل مع دفع الفرق .

أ- التبديل بسعر التكافؤ :

أبسط انوع التبديل ، ويتمثل فى أن تعرض الدولة على الـــدائن الذى يختار تجديد قيمة اسمية مساوية للقيمة الاسمية للسند الموجود من قبل (١٠٠ جنية مثلاً) مع خفض سعر الفائدة الذى كان محددا للدين الذى يجرى تبديله حتى يتفق مع سعر الفائدة السائدة فى السوق وينتج عن هذا التبديل أن يبقى حجم الدين العام دون تغيير مع نقـــص فـــى عبء خدمته ، أى فى العبء المالى لفائدته .

ب- التبديل بسعر أقل من سعر التكافؤ :

يفترض التبديل بسعر أقل من سعر التكافؤ إصـــدار أو وجـــود قرضين للدولة أحدهما (أ) ارتفعت قيمة سنداته فوق سعر التكافؤ بنما بقيت قيمة السند الأخر (ب) اقل من سعر التكافؤ فتلجأ الدولـــة لأن تستبدل بسندات القرض (أ) سندات من القرض (ب) حسب سعرها بسندات من القرض (ب) حسب سعرها فى السوق . فتستبدل الدولة

أذن سندات من القرض المراد تبديله والذى إرتفعت قيمتها عن سعر التكافؤ (٣ × ١٠٠) بسندات من القرض :

الذى ما زال سعر سنداته دون سعر التكافؤ (٤ × ٧٥) بسعر السوق ولكن القيمة الاسمية

لهذه السندات الأربع هى ٤٠٠ جنية وهو ما يتعين على الدولة سداده عند حلول موعد السداد فالدولة فى سبيل تخفيض سعر الفائدة التى ستدفعها قد زادت من حجم الدين العام ومن ثم عبء السداد فى مرحلة لاحقه .

جـ- التبديل مع دفع فرق :

حيث تعرض الدولة تبديل الدين بسعر فائدة اقل من السعر الذى أصدرت به الدين ومساو او أعلى قليلاً من السعر السائد فى السوق وقت التبديل على ان يقوم المكتتب للابقاء على سعر الفائدة دون تغير بدفع كميات من النقود للدولة وتحسب بحيث تمثل الفرق بين ما يدفعه لخدمته وفقاً لسعر الفائدة المرتفع والمصدر به القرض وبين ما يدفع لخدمته وفقاً لسعرالفائدة المراد أن يتم به تبديل الدين ومن ثم تحصل الدولة على مبالغ نقدية تكون بمثابة قرض جديد ولكن لم تتغير اعباء خدمة الدين (الفوائد) لا بالزيادة ولا بالنقصان والذىتغير هو حجم الدين العام الذى زاد بمقدار المبالغ الإضافية التى دفعها المكتتبون لتفادى خفض سعر الفائدة.

المطلب الثالث

استهلاك القروض العامة .(١)

استهلاك الدين العام :

هو الوفاء به ، اى قيام الدولة بسداد قيمة ما إقترضته من المكتتبين وهو يمثل بذلك إنقضاء للدين الذى نشأ بإصدار القرض العام ، ومن ثم إنتهاء هذا القرض العام ، كما يمثل نقصا فى مقدار الدين العام فى مجموعه إذ يقل حجمه عن طريق استهلاك جزء منه ، وسنرى فى هذا المطلب :

أولاً : الخصائص العامة لاستهلاك الدين العام .

ثانياً : الطرق المختلفة لاستهلاك الدين العام .

ثالثاً : تمويل استهلاك الدين العام .

أولاً : الخصائص العامة لاستهلاك الدين العام

الوفاء بالدين العام يمكن ان يتم بإحدى الطريقتين الآتيتين :

أ- وفقاً للطريقة الأولى : تقوم الدولة بسداد قيمة كل سندات القرض العام دفعه واحدة فى الوقت المحدد للوفاء بالدين أن كان الإصدار قد تضمن ذلك ، أو فى الوقت الذى تختاره الدولة ، فى الحالة التى تحتفظ فيها لنفسها بالحق فى سداد الدين فى أى وقت

---

[١] اعتمدنا بصفة اساسية على كتابات استاذنا الدكتور محمد دويدار . وكذا الدكتور عبد الهادي النجار وكتابات الفقيه الشهير "موريسدوفرجيه" . وكذا "آلان باربر" . والسابق الإشارة إليها في بداي هذا الفصل

تشاء ، وإن كانت هذه الطريقة تتميز بالسهولة فإنها تتطلب من الدولة تجميع مبالغ كبيرة خاصة فى الحالات التى يكون فيها مقدار الدين العام كبيراً ، مما يجعل الأمر صعبا .

ب- وفقاً للطرقة الثانية : تقوم الدولة بتجزئة عملية سداد الدين على مدى الفترة التى اتفق عليها عند إصدار القرض ، فيتحقق كل سنة الوفاء بجزء معين من الدين العام ، فإذا انقضت فترة الدين العام يكون عبء سداده قد استهلك بالنسبة للدولة ، تلك هى طريقة استهلاك الدين العام وهذه الطريقة تمكن من تقدير أعباء الدين العام تقديرا مقدما بالنسبة لفترة قدمة ، وتعتبر الطريقة العادية فى إنقضاء الدين العام سواء كان دين أو قرض لأجل أو دين (قرض) مؤبد .

وبذلك يمكن انقاص حجم الدين العام عن طريق ما يقتطع بواسطة الضريبة ويمكن فى نفس الوقت إعادة تكوين رأس المال النقدى الذى حصلت عليه الدولة من الأفراد .

** وتتمثل الفروق بين تبديل القرض العام واستهلاكه فيما يلى :

١- إذا كان كل منهما يؤدى إلى تخفيف عبء الدين العام فإن الاختلاف بينهما يتمثل فى أن تبديل القرض يؤدى إلى تخفيف العبء عن طريق خفض سعر الفائدة ن أما استهلاك

القرض فيؤدى إلى تخفيف العبء عن طريق انقاص حجم الدين العام ن فتقل كمية المال التى يتعين دفع فائدة عنها .

٢- تبديل الدين لا يحقق وفاء أى سداد به إلا بصفة تبعيه وبالنسبة لجزء صغير من مقدار القرض وذلك فى الحالة التى يرفض فيها المكتتب تجديد الدين ، أما الاستهلاك فيهدف أساساً إلى الوفاء بكل مقدار القرض فى حالة إصدار قرض محدد المقدار .

٣- يترتب على تبديل القرض أن المديونية تظل قائمة (فهو عبارة عن عملية إحلال قرض جديد ذى فائدة أقل محل قرض قديم ذى فائدة أكبر) أما استهلاك القرض فيؤدى إلى إنهاء حالة المديونية(وذلك بالنسبة للأجزاء التى تم الوفاء بها) .

ثانياً : الطرق المختلفة لاستهلاك القرض
(الدين العام)

تتوقف هذه الطريقة على ما تم النص عليه فى شروط إصدار القرض ، فإذا كانت شروط القرض توجب على الدولة استهلاكه على نحو معين وفى وقت محدد ، فإنه يتعين عليها القيام به وفقاً للطريقة التى نصت عليها شروط الإصدار ، أما إذا لم ينص فى العقد على طريقة محددة وترك استهلاك القرض للدولة ، ففى هذه الحالة يمكنها أن تختار بين طرق استهلاك الدين العام .

واستهلاك القرض العام وفقا للسعر الرسمى للسند أو لسعر الوفاء بالقرض إذا كان ذلك ضمن شروط الإصدار ، ونفرق بين طرق الاستهلاك التعاقدى ، وطرق الاستهلاك الاختيارى

أ- طرق الاستهلاك التعاقدى للقرض العام : وهى :

١- الاستهلاك على أقساط سنوية .

٢- الاستهلاك بطريقة القرعة .

٣- الاستهلاك مع الجائزة .

١- الاستهلاك على أقساط سنوية :

أيسر طرق استهلاك القرض العام ، ويتمثل فى حصول المكتتب (مالك القرض العام) سنوياً على جزء من رأسماله إلى جانب الفائدة المقررة حتى يتم استهلاك الدين بالكامل بعد فترة معينة ، وفى هذه الطريقة يكون العبء السنوى للدين العام كبيراً ولا تأخذ بها الدولة ، إلا إذا كان قد نص فى شروط الإصدار فضلا عن أن المكتتبون قد لا يفضلون الحصول على رأسمالهم على أجزاء ، لذلك لاتلجأ الدولة إلى استهلاك القرض بهذه الطريقة إلا نادراً أو إذا كان المقرضين من المؤسسات المالية التى لا يؤثر عليها استرداد قيمة القرض على أقساط سنوية فى فترة محددة .

٢- الاستهلاك عن طريق القرعة :

وتتمثل هذه الطريقة فى أن الدولة تخصص مبلغا سنويا لاستهلاك جزء من الدين العام (بالإضافة إلى ما هو مخصص للفائدة السنوية)

وهذا المبلغ لا يقسم على المكتتبين بالتساوى وأنما يخصص لسداد القيم الكلية لعدد من السندات يتم تحديدها عن طريق القرعة ، ويحسب المبلغ الذى يخصص سنوياً للوفاء بقيمة عدد أو جزء من سندات القرض العام وبحيث بيتم سداد كل القرض فى المدة المحددة تعاقدياً لاستهلاكه .

٣- الاستهلاك مع الجائزة :

وتستعمل هذه الطريقة فى حالة إصدار القرض مع جائزة سداد (أو يانصيب) هنا يلزم عند استهلاك القرض أن يتم الأخذ فى الاعتبار المبلغ الذى سيخصص كجائزة سداد بإضافته إلى الدين الأصلى .

ب- طرق الاستهلاك الاختيارى :

عندما تصدر الدولة قرضاً لا ينص فى شروط إصداره على وقت أوطريقة سداده ، وإنما يترك الأمر لاختيار الدولة . هنا تتم التفرقة بين القرض المؤبد والقرض المؤقت "محدد المدة"

١- في حالة القرض المؤبد :

يتم استهلاك "سداد" القرض فى الوقت الذى تختاره الدولة ، ويتم ذلك عن طريق شراء الدولة لسندات القرض من سوق الأوراق المالية ، وذلك عندما تكون الظروف فى صالحها ،أى عندما تكون أثمان السندات أقل من سعر التكافؤ ومن ثم تستفيد الدولة من الفرق بين السعر الرسمى للسند وبين السعر الذى اشترت به ، وتستطيع الدولة شراء عدد كبير من السندات بهذه الطريقة حتى لا ترتفع أثمانها ، وإذا كانت أسعار السندات أكبر من سعر إصدارة بسعر التكافؤ (القيمة الاسمية) فإن

الدولة لا تلجأ لهذه الطريقة حيث يترتب عليها زيادة كبيرة فغى حجـم وعبء الدين العام .

٢- في حالة القرض المؤقت "محدد المدة" :-

هنا يلزم أن يتم استهلاك (سداد) القرض فى التاريخ المحـدد ،وأنما تختار الدولة طريقة السداد ، والذى يمكن أن يتم عن طرق شراء السندات من سوق الأوراق المالية ، أو بواسـطة طريقـة الاسـتهلاك بطريق القرعة وعموماً يتعين على الدولة توفير المبلغ الازم لسداد كل القرض فى التاريخ المحدد عند إصدار القرض .

ثالثاً : تمويل استهلاك القرض (القرض) العام :

وتثير عملية تمويل سداد القرض عدة أمور منها :

- إذا أرادت الدولة التخلص من عبء الـدين العـام بصفة عامة فيتعين استبعاد طريقة التخلص من دين قائم عـن طريق إصدار قرض جديد تستخدم حصيلته فى سداد القـرض القديم ، ففى هذه الحالة يظل عبء الدين العام قائم (إن لم يكن أكبر) .

- كذلك يتعين استبعاد عملية تمويل استهلاك القرض عن طريق إحداث عجز فى الموازنة العامة ، وتغطيـة هـذا العجز عن طريق إصدار قرض عام ، هنا أيضاً يظل عـبء الدين العام قائم (إن لم يكن أكبر) .

- يترتب على ذلك إذا ما أرادت الدولة التخلص من عبء الدين العام أو التخفيف منه ، أن يتم تمويل عملية السداد عن طريق تخصيص جزء من إيرادات الضرائب أو الاقتطاع من إيرادات الموازنة وإنشاء صندوق لاستهلاك الدين العام ، أو اللجوء إلى الإصدار النقدى الجديد (ولكن فى حدود ضيقة وبحذر شديد) هذا وغالبا ما يتم إنشاء بند فى النفقات العامة بالموازنة (موازنة التحويلات الرأسمالية) تقيد به المبالغ اللازمة سنوياً لاستهلاك الدين العام فضلا عما يمكن أن يضاف غليه من فائض الموازنة العامة ، ويساعد ذلك على نقصير مدد سداد أو استهلاك القرض (الدين العام) .

المبحث الثالث

الآثار الاقتصادية للقروض العامة ([1])

يلزم التعرف على طبيعة القرض العام حتى يمكن معرفة أثاره الاقتصادية ، والقرض العام يترتب عليه آثار إقتصادية عند الاصدار يطلق آثار الإقتراض العام ، كما يترتب عليه آثار إقتصادية عند خدمة الدين العام أى دفع فوائد ، كما يترتب عليه آثار إقتصادية عند استهلاكه وسداده ، كما أن للقروض العامة آثار على السوق النقدية والاقتصاد القومى ، وسندرس النقاط السابق ذكرها باختصار .

---

[1] انظر المراجع السابق الإشارة إليها وخاصة كتابات الدكتور محمد دويدار وكذلك :

* Masoin M . , Les effets economiques de la dette publique cingres de Rome , ١٦٥٦ * Sur les effets econ . . des depenses publiques Parise. ١٩٥٧ PP : ١٥٧ - ١٧١ .

* De Block . I : Le service de la dette publique , Le meme congeres PP : ١٧٣ - ١٨

* Lau fenburgel . H . . Ibid PP : ٤٣٤ - ٤٥٧ .

* Barrere . A . . Ibid , PP : ٣٠٧ - ٣٢٧ .

* Brochier et Tabatoni PP : ١٤٣ - ١٦٧ .

أولاً : الطبيعة الاقتصادية للقرض العام

يتم التركيز على القروض الداخلية فقط ، وخصوصا تلك التى يتم الاكتتاب فيها بواسطة مدخرات الأفراد التى قد تكون مباشرة أو بواسطة البنوك وهيئات التأمين ، أى لا تأخذ فى الاعتبار الاقتراض التضخمى .

هذا وبينما يرى البعض أن القرض العام لا يمثل استقطاعا تقوم به الدولة ويتحمله الاقتصاد القومى على أساس أن الدولة تقوم بدفع فوائد القرض فى مدة وجوده وسداد القرض عند حلول موعد الوفاء .

بينما يذهب رأى آخر إلى أن الدين العام يعتبر إفقار للاقتصاد القومى ومن ثم يتعين عدم الالتجاء إليه الأعلى سبيل الاستثناء هذا بينما يراه البعض الآخر إثراء للاقتصاد القومى وينصح بالتوسع فيه .

ولبيان الموقف الحقيقى يتعين التفرقة بين الاقتراض والأعمال اللاحقة عليه من دفع الفوائد وسداد أصل القرض .

١ - الاقتراض : يتمثل الاقتراض فى استقطاع فعلى لجزء من القوة الشرائية التى يمثلها الدخل القومى ، إذ تتمكن الدولة باستخدام حصيلة القرض فى الحصول على جزء من السلع والخدمات والقوة العاملة ، هذا الجزء كان يستخدم فى حالة عدم حصول الدولة علسه . أما فى الاستهلاك الخاص ن أو فى شراء السلع الاستثمارية (أى يخصص الاستثمار) .

هذا الاستقطاع هو الذى يمثل التضحية الحقيقية التى يقدمها المجتمع أو بعض فئاته فى حالة اقتراض الدولة ، إذ يمكن الدولة من

السيطرة على جزء من الناتج الاجتماعى ، ومن ثم ينقص هذا الجـــزء من الناتج الذى يكون تحت سيطرة الأفراد .

ب- أما دفع الفوائد وسداد أصل الدين :

فهى لا تمثل أى استقطاع جديد من الدخل القومى لصالح الدولة ، بل هى تتمثل فى استقطاع

جزء من الإيرادات العامة للدولة (دخول دافعى الضرائب) ونقله إلى المقرضين ، ومن ثم يكون انفاق الدولة على خدمـــة الـــدين العـــام وسداده من قبيل الانفاق التحويلى (الناقل) الذى يؤدى إلى إعادة توزيع الدخل القومى بين الأفراد دون تأثير يذكر على حجم الدخل القومى .

وعلى ذلك فإن النفقة الاقتصادية للقرض العام تقتصر على حجـــم ومقدار القروض دون أن يشمل أعباء الفوائد ، فالدولة لا تحصل مـــن الدخل القومى الأعلى ما يعادل مقدار القرض ، أما الاستقطاع الضريبى اللازم لخدمة الدين واستهلاكه فيقابله حصول المكتتبين علـــى الفوائـــد وأصل الدين ، ومن ثم لا تتمكن الدولة من السيطرة على أى جزء من الدخل القومى .

ومن ثم إذا كان الإقتراض يمثل اقتطاع حقيقى لجزء من الـــدخل القومى ، فهو لا يختلف من وجهة نظر الاقتصاد المالى اختلافا جوهريا عن الضريبة ، والفرق بينهما من الناحية المالية هو أن الاقتراض العام يستتبع فى مرحلة لاحقة أن يتم إنفاق عام ناقل لتغطية الفوائـــد وســـداد أصل الدين وغالبا ما يتم تمويله بواسطة الضريبة . وعليه يمكن القول

أن القرض العام ليس إلا ضريبة مؤجلة إذ قد تحجم الدولة عن فــرض الضرائب عندما لا تكون الظروف مناسبة لذلك وتقوم بالإقتراض ، ثم تفرض الضريبة فى مرحلة لاحقة ، عادة ما تكون عند استهلاك الــدين العام .

وبالنسبة لمسألة ما إذا كان القرض العام يمثل نقلاً للعبء المالى من الجيل الحالى (الذى يعقد القرض فى ظله) إلى الأجيــال القادمــة يمكن القول بشكل عام أن القرض العام لا يعتبر من قبيل نقل العــبء المالى إلى الأجيال القادمة إلا فى الحالة التى لا يترتب فيها على إصدار القرض زيادة فى الإنتاج والاستثمار ، وكذلك فى الحالة التى ينتج فيها عن إصدار القرض زيادة فى الإنتاج ورأس المال ولكن بقدر يقل عــن الحد المتوقع للزيادة فى الاستثمار الخاص الذى نتج عن استقطاع جزء من مدخرات الأفراد بواسطة الإقتراض ، كأن توجه حصيلة القــروض العامة فى الغالب إلى الانفاق غير المنتج الذى يتمثل فى إنفاق الدولــة على مظهرها وتكريس سيطرتها والاسراف فى ذلك .

أما إذا تم توجيه حصيلة القروض العامة إلى الإنفاق المنتج ([١]) (كما سبق وأن حددنا طبيعة وماهيته) ورفع مستوى الطلــب الكلــى الفعلى ، فإن ذلك لا سيمثل عبئاً على الأجيال القادمة ، حيث ينتج عنه

---

[١] راجع ما سبق أن ذكرناه من قبل فى هذه المحاضرات . فى الباب الأول عن إنتاجية الإنفاق العام .

زيادة فى الإنتاج والاستثمار والتوظيف ، وهذه الزيادة ما كان يمكن أن تتحقق عند عدم الإلتجاء إلى الاقتراض العام .

ثانياً : الآثار الاقتصادية لعملية الاقتراض

تحصل الدولة عن طريق الاقتراض على جزء من القوة الشرائية الموجودة لدى الأفراد (مبالغ نقدية) ثم تقوم باستخدامها فى الانفاق الاستثمارى أو الجارى ، للتعرف على الآثار الاقتصادية لعملية الاقتراض . وسنرى أولا : هذه الآثار مع إفتراض التجريد (أى عدم الأخذ فى الاعتبار) من آثار الانفاق لحصيلة القرض ، ثم ثانياً : مع عدم الأخذ فى الاعتبار هذا الاقتراض .

أ- الآثار الاقتصادية للاقتراض مع التجريد من آثار إنفاق الحصيلة : -

يمثل الاقتراض استقطاعاً من القوة الشرائية الموجودة تحت تصرف الأفراد ، ومن ثم يكون أثره المباشر على الدخل القومى انكماشياً ولكن قد يخفف من هذا الأثر الانكماشى ، حدوث بعض الآثار فى اتجاه غير انكماشى ، ومثال ذلك : أن اقتراض الدولة قد يؤدى إلى تعبئة رؤوس الأموال المكتنزة ، وإتاحة فرصة للاستثمار المؤقت أو النهائى وتنشيط التداول النقدى . كما يؤدى القرض إلى التوسع فى الائتمان ، ولكن هذه الآثار غير انكماشية للقرض العام تتوقف على حجم القرض ، وعلى أية حال فهى ليست إلا من قبيل الآثار المحدودة التى لا تعدل كثيراً من اثره الانكماشى والذى يعد الأمر الغالب .

١- الأثر على الادخار :

كما ان القرض يمثل فرصة لاستثمار رأس المال النقدى قد تـدفع الأفراد ذوى الدخول المرتفعة إلى زيادة مدخراتهم خاصة إذا أدى تدخل الدولة فى سوق الائتمان إلى رفع سعر الفائدة السائد فى السوق ويكون أثر الاقتراض على زيادة المدخرات مؤكدا عندما تأخذ السياسة الماليـة بصفة عامة بسياسة للحد من الاستهلاك الكلى .

٢- الأثر على الإنتاج والاستثمار :- أن النقص فـى الـدخول والانفاق كنتيجة للقرض العام تؤثر على حجم الإنتاج والاستثمار :

- من ناحية أولى يشجع القرض العـام علـى اسـتقرار (الانخفاض أحيانا) الأثمان وهذا لا يشجع على الإنتاج .
- من ناحية ثانية يثير القرض تنافسا حقيقيـابين القطـاع الخاص وقطاع الدولة حـول اقتسـام المـدخرات المعـدة للاستثمار مما يؤدى إلى ارتفاع سعر الفائدة ومن ثم الاتجـاه العام نحو الحد الأدنى من الاستثمار والاحلال والتبديل فـى وسائل الإنتاج المستهلكة .

** وعموماً نجد أن الاتجاه يتمثل فيما يلى : -

١- فإذا كان الهيكل الاقتصادى يتميز بكبر معدل الادخـار وانخفاض معدل التطور فإن الوضع يكون مهيـئ ومـوات للاقتراض العام والعكس إذا كان معدل الادخار قليل وارتفاع

معدل النمو والتطور فلا يكون الوضع مهيئ للاقتراض العام .

٢- يكون الوضع مناسب لإصدار القروض العامة فى حالة الكساد حيث وفرة الأموال وسيطرة التشاؤم ومن ثم انخفاض مستوى الاستثمار الفردى ، هنا يكون للقروض العامة فائدتها الاقتصادية أما فى حالة التوسع الاقتصادى تواجه إصدار القروض العامة صعوبات عديدة .

** والخلاصة : أن اثر القرض العام فى مرحلة الاقتراض يكون سلبى على الاقتصاد القومى فيما عدا :-

- إذا ما أدى الاقتراض العام إلى جذب الأموال المكتنزة وإدخالها إلى دائرة التداول .
- إذا ما استخدمت الدولة حصيلة القرض العام فى إنفاق عام استثمارى أكثر إنتاجية من الاستثمار الخاص وهذا ما سنراه .

ب- آثار الإقتراض العام مع إفتراض إنفاق حصيلة القرض على الاستثمار :

إذا ما أنفقت الدولة حصيلة القرض العام على الاستثمار فإن الاقتراض قد ترتب فىالنهاية من خلال الانفاق العام آثار توسعية يتوقف مداها وقدرتها على إنتاجية الاستثمار العام من ناحية ، وعلى ما

إذا أدى الإنفاق العام لحصيلة القرض على الاستثمار إلى التأثير على الاستثمار الخاص أم لا .

١- فإذا فرضنا أن الاستثمار الخاص يبقى ثابتا ، أى لا يتأثر بالإنفاق على الاستثمار العام فإنه يكون للإنفاق العام لحصيلة القرض أثر إيجابى على مستوى الدخل والعمالة ، كما تحقق آثار أخرى من خلال المضاعف .

٢- وفى حالة تأثر الاستثمار الخاص بالإنفاق العام على الاستثمار فما هى النتيجة؟

من ناحية : يمكن ان تكون نتيجة هذا التأثر أن ينقص الاستثمار الخاص ، ويمكن ان يحدث ذلك إذا كان الاستثمار العام منافسا لرؤوس الأموال الخاصة الموجودة فى مجال النشاط الاقتصادى الذى يتم فيه الاستثمار العام وكذلك فى حالة إذا ما ترتب على إنفاق الدولة فى وقت الكساد قيام بعض المستفيدين من الانفاق العام على الاستثمار بشراء السلع الاستهلاكية الأمر الذى قد يؤدى إلى انخفاض المخزون المتراكم لدى الوحدات التجارية دون زيادة فى طلب هذه الأخيرة لكميات إضافية من الوحدات المنتجة ، هنا تكون النتيجة نقص الاستثمار الخاص .

- ومن ناحية أخرى : قد يكون التأثير فى اتجاه تشجيع الاستثمار الخاص ، كما إذا أدى الانفاق العام على الاستثمار فى وقت الكساد إلى زيادة طلب المستفيدين منه على السلع الاستهلاكية

، ودفع ذلك المنتجون إلى زيادة الطلب علـــى وســائل الإنتـــاج أو التوسع في النشاط (طبقاً لمبدأ المعجل) .

** ونجد أن هذين النوعين من التأثير متعارضين ممــا يســتلزم الدراسة الاحصائية لآثار إنفاق حصيلة القرض العام فى ســبيل القيــام باستثمار عام على الاستثمار الخاص .

ثالثاً : الآثار الاقتصادية لخدمة الدين العام .

المقصود بخدمة الدين العام دفع فوائده – ويتم دفع هذه الفوائد من الإيرادات العامة للدولة وعادة ما تدفع من حصــيلة الضــرائب اى أن الدولة تاخذ من المكلف لتدفع للمكتتب ، فإذا كان من يدفع ضريبة يحمل سندات قرض فإن هذا الانتقال لا يعنى إلا القليل (وهذا نادرا) وعموما فإن أثر خدمة الدين العام يكون سلبى وغير موات على حوافز الإنتـــاج كما ان خدمة الدين العام تمثل إعادة توزيع للدخل القومى لمصلحة مـــن يحصل على فائدة القرض العام وعلى حساب أى فى غير صالح من يفع الضريبة ، ولصالح الطبقات المدخرة وعلى حساب الطبقات ذات الدخل المحدود ويكون لذلك تأثيره عل التوازن الاجتماعى بزيــادة الفــوارق الاجتماعية ويترتب على ذلك :

١– إعاد توزيع الدخل على حساب ذوى الدخل المحدود (فى غير صالحهم) وخاصة العمال يؤثر أثرا عكسيا على الحافز على الإنتاج وعلى المقدرة الإنتاجية ومن ثم علـــى الإنتـــاج الكلى .

٢- يترتب على نقل الدخل من دافعى الضرائب (وخاصة ذوى الدخل المحدود) إلى من يحصلون على فوائد القرض العام الحد من الطلب الكلى الفعال ، خاصة إذا كان من المعروف أن الميل للاستهلاك للفئة الأولى أعلى منه للفئة الثانية .

وتوجد هذه الآثار الاقتصادية لخدمة الدين العام طوال فترة وجود القرض العام ولكن خطورتها تزداد فى فترات الكساد حيث أن تحمل الدولة بعبء فوائد الدين وعدم مرونة هذا العبء قد يستلزم من الدولة رفع سعر الضرائب ، أو تحد من إنفاقها فى نواحى أخرى وذلك بقصد توفير الموارد اللازمة لدفع الدين ن كما ان عدم قدرة الدولة على تخفيض الضرائب فى فترات الانكماش بالكساد ، واضطرار الدولة ، فى بعض الأحيان إلى فرض ضرائب جديدة يؤدى إلى الحد من الإنتاج خاصة وان القوة الشرائية التى تنقلها الدولة إلى المكتتبين كفائدة للدين لا تتجه فى ظل الكساد إلى الإنفاق على الاستهلاك -- والاستثمار حيث يكون تفضيل السيولة اكبر وهو ما يعنى فى النهاية الحد من الطلب الكلى الفعال .

رابعاً : الآثار الاقتصادية لعملية استهلاك الدين العام

تتمثل عملية استهلاك الدين العام فى تحويل جزء من الدخول التى تستقطعها الدولة فى صورة ضريبة عادة إلى مال وتخصيصه

لاستهلاك الدين العام وهذا يؤدى إلى تشجيع الادخار ولكن هل يتحقق ذلك بالنسبة للاستثمار ؟ ، هنا يتعين التفرقة بين ثلاثة استخدامات ممكنة لما تجمعه الدولة من مخصصات لاستهلاك الدين العام .

أ- الاستخدام الأول الأكثر احتمالا :

هو ذلك المتمثل فى استعمال هذه المخصصات فى سداد الدين العام ، فى هذه الحالة يؤدى استهلاك الدين إلى تحرير بعض النقود السائلة ، هذه النقود يكون لها استخدامات مختلفه ممكنة أكثرها إحتمالاً هو الادخار -- واحتمال اكتناز جزء منها غير مستبعد .

- والجزء الثالث يستثمر : أما فى إقراض الدولة ثانية وخاصة عندما يكون المكتتب فى القرض الأول هو البنك وهيئات التأمين وهو ما يزيد الطلب على السندات فترتفع أثمانها ومن ثم ينخفض سعر الفائدة فى السوق المالية .

- واما في الاستثمار في الاقتصاد الخاص وهن نفرق بين فرضين :

١- يؤدى فيه استخدام هذا الجزء من النقود السائلة المترتب على استهلاك الدين العام إلى زيادة الاستثمار الخاص، ذا كانت الدولة قد حصلت على الإيراد اللازم لاستهلاك الدين العام عن طريق إنقاص الاستهلاك الخاص وفى هذه الحالة يؤدى استهلاك الدين العام إلى تشجيع الادخار الفردى ومن ثم القيام بالاستثمارات الجديدة .

٢- يؤدى فيه استخدام هذا الجزء من النقود إلى مجرد إعادة جزء من المدخرات إلي الاستثمار الخاص ، وذلك إذا كانت الدونة قد حصلت على الإيراد اللازم لاستهلاك الدين العام عن طريق ضرائب انتقصت من الادخار الفردى .

٣- وجزء رابع من النقود المتداولة المترتبة على استهلاك الدين العام يذهب إلىالبنوك في شكل ودائع مما يزيد من خلق نقود الودائع فى السوق النقدية. وتزيد هذه العملية وتزيد سرعتها فى فترات التوسع الاقتصادى .

٤- وجزء خامس من النقود التى يحررها استهلاك الدين العام قد يستخدمه الأفراد فى شراء السلع الاستهلاكية .

كل هذه الظواهر التى يثيرها الإنفاق على استهلاك الدين العام من انخفاض لسعر الفائدة ، إلى زيادة الطلب الخاص على السلع الاستهلاكية ، إلى التوسع فى الائتمان المصرفى ، إلى زيادة الإنفاق الخاص على السلع الاستهلاكية ، فتتشابه مع آثار ظاهرة خلق نقود جديدة ، ويمكن أن تلعب دوراً إيجابياً أو سلبيا وفقا لحالة العمالة والإنتاج عند القيام بعملية استهلاك الدين العام .

ب- الاستخدام الثاني : يتمثل في قيام الدولة باستعمال مخصصات استهلاك الدين العام فى الحصول على استثمارات كانت مملوكة للأفراد وهو ما يترتب عليه إنتقال رؤوس أموال موجودة فعلاً

فى مجال الإنتاج من القطاع الخاص إلى قطاع الدولة وفى مقابل ذلك يحصل الأفراد على مبالغ تستخدم فى القيام باستثمارات جديدة .

جـ- الاستخدام الثالث : يتمثل فى استعمال الدولة لمخصصات استهلاك الدين العام فى إنشاء استثمارات جديدة فهى تحول الأموال المخصصة لاستهلاك الدين إلى إستثمارات بطريقة مباشرة ، فتزيد الاستثمارات العامة ووسائل الإنتاج الموجودة فى الاقتصاد القومى ويكون لذلك أثر ايجابى على الدخل (الناتج) القومى ، ويتوقف ذلك على إنتاجية هذه الاستثمارات .

** ويمكن تلخيص الآثار الاقتصادية للعمليات المختلفة للقرض العام فيما يلى :

أولاً : يترتب الإقتراض العام مع إفتراض استخدام حصيلته فى تمويل الاستثمار العام آثار سلبية بالنسبة للاقتصاد القومى إذا كانت الفائدة من الاستثمار العام أقل من الفائدة من الاستثمار الخاص ، وعلى العكس يكون للإقتراض آثار إيجابية إذا أدى إلى استخدام أموال مكتنزة فى القيام باستثمارات عامة .

ثانياً : فى اثناء مدة الدين العام لا يترتب القرض أثراً على الاقتصاد القومى إلا من خلال إعادة توزيع الدخل القومى الذى تثيره خدمة الدين ، وما يرتبه من آثار على الإنتاج .

ثالثاً : عند إنقضاء الدين العام يؤدى استهلاك القرض العـــام إلى زيادة المدخرات ، وتتوقف الآثار المتحققة وتكـــون توســـعية أو لا على طريقة استخدام مخصصات الاستهلاك بواسطة الدولة والدائنين ، كما تؤدى هذه الاثار إلى رفع مستوى العماله والدخل أو المساهمه فـــى خلق الضغوط التضخمية ويتوقف ذلك على حالة النشاط الاقتصادى فى مجموعه .

خامساً : آثار وجود الدين العام على السوق النقدية

يترتب على وجود الدين العام ، وعلى زيادة حجمه : زيادة فـــى كميات السندات التى تكون لدى البنوك الأمر الذى يقلل من قدرة البنـــك المركزى على رقابة البنوك التجارية نظراً للزيادة الكبيرة التى تطـــرأ على سيولة أصول هذه البنوك لتملكها لكميات كبيرة من سندات الـــدن العام ، كما أن قدرة البنك المركزى فى التأثير على مركـــز إحتيـــاطى البنوك التجارية عن طريق عمليات السوق المفتوحة تصبح محـــدودة ، وذلك بسبب أن انخفاضاً كبيراً فى أثمان سندات الدولة يعرض ســـيولة النظام المصرفى كله للخطر .

وإذا ما رغبت البنوك التجارية فى بيع هذا القدر الكبير من سندات الدين العام (القروض العامة) التى تراكمت لديها ، فإنها ســـوف تجـــد نفسها غير قادرة على بيع هذه الأوراق إلا إذا كانت على إستعداد لقبول انخفاضاً فى أثمانها فى السوق ، وهذا ما يعرضها للخسارة نتيجة لبيعها بأثمان منخفضة ، فتلجأ إلى طرق اخرى ومثال ذلك : التجاء البنـــوك

التجارية إلى انقاص خصومها بقصد رفع نسبة الاحتياطى النقدى وذلك بالحد من الاقراض للجمهور ، والمطالبة بسداد القروض الحالية والتشدد فى شروط الاقراض برفع سعر الفائدة وطلب ضمانات اكبر وتقليل حجم القروض الأمر الذى يترتب عليه نقصاً فى طلب الأفراد على الائتمان المصرفى وتكون النتيجة النهائية هى الحد من الائتمان ، أى من كمية وسائل الدفع الموجودة فى التداول .

وعلى ذلك يستطيع البنك المركزى أن يحد من الائتمان عن طريق بيع سندات الدين العام (الأوراق المالية) فى السوق وذلك لتحقيق رقابته على الجهاز المصرفى ، ولكن وجود كميات كبيرة من سندات القرض العام لدى الجهاز المصرفى (تدفعها إلى التوسع فى الائتمان) جعل البنك يحجم عن إتباع هذا السبيل لأن قيامه ببيع الأوراق المالية بكميات كبيرة تكفى للتأثير على إحتياطى البنوك التجارية يؤدى إلى انخفاض فى أثمان سندات الدولة الأمر الذى يعرض سيولة النظام المصرفى كله للخطر ، وفى هذه الحال لا يحد من التوسع الكبير فى الائتمان المصرفى كنتيجة لوجود كميات كبيرة من سندات الدين العام لدى الجهاز المصرفى السلوك المحافظ للبنوك التجارية نفسها ..

وبهذا نكون قد تناولنا الخطوط الرئيسية لدراسة القروض العامة (الداخلية) ومن ثم نكون قد تعرفنا على أهم أنواع الإيرادات العامة وخصوصاً الضرائب والقروض العامة – وباستكمال دراسة الإيرادات العامة فى الباب الثانى ، وقبل ذلك رأينا النفقات العامة فى الباب الأول

، ننتقل خطو منهجية أخرى ، وأقرب إلى الواقع الاقتصادى والمالى – عن طريق الجمع بينهما – ومحاولة معرفة وتقدير بنود كل منها ولكن لسنة قادمة وذلك فى شكل الموازنة العامة للدولة . وهذا ما سوف نراه فى الباب الثالث والأخير من هذه المحاضرات .

الباب الثالث
فى
الموازنة
العامة

الباب الثالث

الموازنة العامة للدولة ([1])

رأينا وتناولنا بالتحليل النفقات العامة فى البـــاب الأول (مــن حيــث التقسيمات والاتجاه العام للحجم والهيكل والآثار الاقتصادية) ثــم نتناولنــا

---

[1] انظر المراجع السابق بيانها وخصوصاً :

د.محمد دويدار – المرجع السابق ص ٣١٥ -٣٣٣ .

د. عبد الهادى النجار ، المرجع السابق ، ص ٣٤١ – ٣٨١ .

د. زكريا بيومى : مبادئ المالية العامة . ١٩٩٢م ص ٢٣ – ١١٤ .

د. أحمد جامع : المرجع السابق ص ٣١ – ٣٧٨ .

د. محمد حلمى مراد : الميزانية العامة ، معهد الدراسات العربية العالية ، القاهرة ، ١٩٦٠ .

د. عادل حشيش ، د. مصطفى رشدى : المرجع السابق ذكره ص ١٦١ – ١٨٢ .

د. زين العابدين ناصر : المرجع السابق ص ٤٢ – ٤١٦ .

د. أحمد جمال الدين موسى : المرجع السابق ص ١- ٦٨ .

فضلاً عن كتابات أساتذتنا :

د. رفعت المحجوب ، د. محمد لبيب شقير . د. محمود رياض عطية .

د. رياض الشيخ ، د. السيد عبد المولى ، د. عاطف السيد . د. حامد رزاز ، د. عبد المنعم فوزى .. السابق بيانها

- Dalton , H., Ibid , PP : ٢١٣ –٢٢٧ .
- Musgrave , R., Ibid , Ch ., ٦ .
- Berrere , A., Ibid , Tom I Ch : IV.
- Basle , M., Le Budget de l'Elat , Ed .. de la decouverte Paris , ١٩٨٥ .
- Cotteret , J ., et Emerri , C ., Le Budget e l'Etat . P .U . F . , Paris , ١٩٧٥ .
- Derllel , F ., Finace publiques ; budget et pouvoir Financier , Dalloz , Paris , ١٩٧٧ , PP : ٨ – ٨٨ .
- Paul , M ., Les Finances de l'Etat , Paris Economic , ١٩٨١ , PP : ٣١ – ٤٢٩

بالتحليل والدراسة الإيرادات العامة في الباب الثاني (المقدرة المالية والتقسيمات ، مع التركيز على نظرية الضريبة وتنظيمها الفني والمشكلات السياسية والآثار الاقتصادية ، ثم القروض العام وآثارها الاقتصادية) .

وفي هذا الباب تتم مقابلة النفقات العامة والإيرادات العامة وتناولهما في إطار الموازنة العامة لدولة والتي تعتبر بحق المرآة العاكسة والتعبير الحقيقي عن النشاط المالي والاقتصادي للدولة ، كما انها تعد أداة التوجيه الأساسية لتحقيق السياسة المالية للدولة والتي تعمل بدورها على تحقيق مجموعة من الأهداف الاقتصادية والمالية والاجتماعية في إطار جوهر المالية العامة وهو إشباع الحاجات العامة لأفراد المجتمع .

ولكي تقوم الدولة بتحقيق هذا الدور الاقتصادي والمالي فينبغي أن يتوافر لها القدر الكافي من الموارد البشرية والمالية حتى يمكن استخدامها في تسيير الخدمات العامة ، والقيام بالأعباء والتكاليف العامة ، وهنا يتعين ان تضع الدولة برنامجها لاقتصادي والمالي عن فترة مقبلة ومن ثم يلزم القيام بعمل تقديرات للنفقات العامة اللازم القيام بها ، والإيرادات العامة التي يتعين الحصول عليها لتغطية ومقابلة هذه النفقات ، وهنا تتم المقابلة بينهما في شكل وثيقة أو برنامج وهي الموازنة العامة للدولة وهي تعد أهم وأخطر الأدوات الاقتصادية والمالية التي تستخدمها الدولة ، لما تمثله من أهمية كبرى في كافة دول العالم مهما كان شكل النظام السياسي والاقتصادي ، فحجم الموازنة يمثل نسبة لا تقل عن ٢٥% من الناتج القومي في بعض الدول ومنها الولايات المتحدة الأمريكية ، وقد تصل هذه النسبة إلى ٥٠% وأكثر من ذلك

فى العديد من الدول وخاصة الدول المتخلفة ٠(يمثل حجم الموازن العامة ما يقرب من ٥٠% من الدخل القومى فى مصر) .

وعموماً فإن الموازنة العامة للدولة غالبا ما تعكس الخيارات والأهداف العامة لسلطات الدولة السياسية والاقتصادية والمالية.

وسنتناول بالدراسة والتحليل الموازنة العامة للدولة فى الفصول الآتية

- الفصل الأول : مفهوم ومبادئ إعداد الموازنة العامة .
- الفصل الثانى : إعتماد وتنفيذ الموازنة العام والرقابة عليها

الفصل الأول
مفهوم ومبادئ إعداد الموازنة العامة

كما ذكرنا من قبل فلكي تقوم الدولة بدورها في المجتمع خلال فترة قادمة (سنة) يتعين عليها القيام بعمل تقديرات تتعلق بالنفقات العامة اللازم تحقيقها وأوجه نشاطها وتسيير وأداء المرافق والخدمات العامة ، وكذلك عمل تقديرات بالإيرادات العامة اللازم الحصول عليها لتغطية النفقات العامة ، وهنا يمكن الجمع والمقابلة بينهما لسنة قادمة في وثيقة واحدة هي الموازنة العامة للدولة .

أن جميع الدول في العصر الحديث أيا كان نظامها السياسي والاقتصادي تسير في إدارة نشاطها المالي وفقاً لبرنامج محدد يتم إعداده بشكل دقيق يشمل مجموع وأنواع النفقات العامة والإيرادات العامة للدولة والتي تقدرها وتقررها مسبقاً لفترة مقبلة عادة ما تكون سنة ويمكن القول أن هذه الموازنة العامة تقترن الصفة الإجبارية عن طرق ضرورة إقرارها من السلطة التشريعية ، ويمكن اعتبارها المحور المركزي الذي تدور حوله جميع أعمال الدولة ونشاطها ، فلا يمكن جباية وتحصيل الضرائب إلا إذا سمحت الموازنة العامة بذلك ، ولا يمكن القيام بالنفقات إلا إذا كان هناك تصريح وتضمين واضح في أبواب واقسام وبنود الموازنة العامة وفي هذا الفصل سوف نرى بالتحليل والدراسة الموضوعات المتعلقة بمفهوم الموازنة العامة وأهميتها ، ثم إعداد الموازنة العامة ، المبادئ التي تحدد ذلك ، ثم إجراءات إعداد وتحضير الموازنة العامة وذلك في المباحث التالية :-

المبحث الأول : مفهوم الموازنة العامة وأهميتها .

المبحث الثانى : مبادئ إعداد الموازنة العامة .

المبحث الثالث : إجراءات إعداد وتحضير الموازنة العامة .

المبحث الأول
مفهوم الموازنة العامة وأهميتها

أ – تعريف الموازنة العامة للدولة :–

الموازنة العامة للدولة هى عبارة عن وثيقة أو بيان محاسبى يتضمن تقديرات الدولة لنفقاتها العامة وإيراداتها العامة لفتر مقبلة عادة ما تكون (سنة) ، ويلزم إقرارها من السلطة التشريعية ، وتعتبر الوسيلة الأساسية للدولة فى تحقيق أهدافها السياسية والاقتصادية والاجتماعية ، ومن ثم فهى تعكس خيارات السلطة العامة السياسية والاقتصادية .

ويتضح من هذا التعريف وجود عناصر للموازنة العامة للدول هى :–

أولاً : الموازنة العامة تعتمد على التقديرات لفترة مقبلة :

فالموازنة العامة تعتبر بيانا تقديرياً مفصلاً تتوقعه الدولة عن فترة مستقبلية ويشمل تقديراتها عن النفقات اللازم لقيام بوظائفها المختلفة وتسيير وأداء الخدمات العامة ثم تقديراتها لمختلف أنواع الإيرادات العامة التى تستخدم فى تغطية وتمويل هذه النفقات العامة ، ثم تتم المقابلة بين هذين النوعين من التقديرات وهذه التقديرات تستلزم تحليل مكونات كل من النفقات العامة والإيرادات العامة واختيار تلك التى تتفق مع السياسة المالية للدولة سواء إنفاقية أو إيرادية ، ويتم وضع هذه التقديرات فى بيان او جدول محاسبى يتم فيها تقسيم كل من النفقات العامة والإيرادات العامة طبقا للأسس التى تسير عليها الدولة .

وهذا البيان المحاسبى يشمل تقديرات للنفقات العامة والإيرادات العامة لفترة مقبلة هى عادة سنة(من المألوف أن تكون سنة) ومن ثم قيل أن الموازنة العامة تقوم على التوقع والتنبؤ لفترة السنة المقبلة ، والذى قد لا يكون دقيقاً ، لأن النشاط المالى للدولة يتأثر بالعديد من المتغيرات السياسية والاقتصادية والمالية والاجتماعية .

وقيام الموازنة العامة على التقديرات والتوقع لفترة مستقبلية يجعلها . قريبة الشبه مع الخطة الاقتصادية التى تقوم هى الأخرى على التوقع ولكن لفترات أكثر سواء كانت قصيرة أو متوسطة الأجل ، أو طويلة الأجل ، ومن ثم يتعين التنسيق بين الموازنة العامة والخطة ، ولهذا يقال أن الموازنة العامة هى البرنامج المالى الذى تعده الدولة لمدة عام وهى تمثل جزء من الخطة الاقتصادية ، باعتبار أن الموازنة العامة هى الأداة التمويلية للخطة والتى تعمل عل تحقيق الأهداف المحددة فى الخطة فى خلال هذه السنة.

كما ان عنصر التنبؤ والتوقع هو الذى يميز الموازنه العامه عن الحساب الختامى ن فهما يتفقا فى أن كل منها عبارة عن بيان محاسبى يشمل النفقات العامة والإيرادات العامة لمدة عام ، غير ان الموازنة العامة تحتوى على تقديرات عن فترة مقبلة ، بينما الحساب الختامى هو بيان محاسبى عن النفقات العامة التى أنفقت فعلا ، والإيرادات العامة التى حصلت فعلاً ، عن فترة الموازنة العامة ولكن بعد انتهاء هذه الفترة فعلاً .

ثانياً : إقرار وتصديق (إجازة) السلطة التشريعية :

الموازنة العامة تعد بمثابة صك تشريعى ، أو وثيقة يلزم صدورها فى شكل قانون يلزم أن يصدق عليه وتقره بعد مناقشتة بنداً بنداً وبالتفصيل

السلطة التشريعيه . فالموازنة العامة تأخذ صفة القانون المالى الذى يصدر من السلطة التشريعية نيابة عن الشعب . فالحكومة تقوم بتحضير وإعداد الموازنة العامة (وتنفيذها) والبرلمان هو الذى يصدق عليها ويقرها ، وقانون الموازنة العامة كما يرى البعض ليس إلا قانوناً من حيث الشكل فقط على أساس أنه لا يتضمن أي قواعد عامة جديد وأنما هو إجازة من جانب السلطة التشريعية للتقديرات الواردة فى هذا البيان المحاسبى التقديرى ، وهذه الإجازة تتصف بأنها : -

١- مسبقة (أى قبل العمل بهذه الموازنة العامة) .

٢- محدودة الأجل ، ترتبط فترة الموازنة العامة وهى سنة .

٣- محدودة من حيث مداها وشمولها - غذ ترتبط بالنفقات العامة والإيرادات العامة المتضمنة فى الموازنة العامة .

ويتعين الإشارة إلى أن هذه الإجازة من السلطة التشريعية تعطى الفرصة للبرلمان لمناقشة الخدمات التى يتعين القيام بها من حيث حجمها وتوزيعها جغرافياً وعلى الفئات الاجتماعية المختلفة وكذا مناقشة الاحتياجات المالية اللازمة لاشباعها ، وكيفية توزيع العبء المالى .

هذا ويلاحظ أن الإجازة بالنسبة لتقديرات النفقات العامة تعطى الحكومة الحق فى القيام بها إذا ما أجيزت أو عدم القيام بها ذا لم تتم إجازتها ، أما الإجازة بالنسبة للإيرادات العامة فإنها لا تتضمن أى خيار بالنسبة للحكومة فى تحصيلها أو عدم تحصيلها لأنها واجبة التحصيل أصلاً بموجب قوانين الضرائب ، أو طبقاً لممارسة الحكومة لنشاطها كحصول الدولة على إيرادات أملاكها أو الإصدار النقدى الجديد .

ثالثاً : الموازنة العامة وسيلة الدولة لتحقيق أهدافها السياسية الاقتصادية والاجتماعية :

طبقاً للفكر التقليدى كان للموازنة العامة طابع مالى بحت حيث تقتصر على تقدير النفقات العامة والإيرادات العامة وذلك كنتيجة لدور الدولة الاقتصادى المحدود (الحيادية الاقتصادية لموازنة الدولة) أما فى الفكر "النظرية" الحديث وكنتيجة لاتساع دور الدولة (الدولة المتدخلة والدولة المنتجة) فقد أصبحت الموازنة العامة للدولة الأداة الرئيسية للتدخل الاقتصادى للدولة

كما أصبحت وسيلة الدولة لتحقيق مجموعة من الغايات والأهداف الاجتماعية والسياسية ، بما يتضمنه من مجموعة من الاجراءات التى تهدف إلى تحقيق التأمين والتضامن والتكافل الاجتماعى .

فالموازنة العامة للدولة ليست سوى جزء من برنامج أوسع يعكس فيه مجموعة النشاط الاقتصادى والمالى للمجتمع واصبحت تستخدم ضمن أدوات – التوجيه الاقتصادى والاجتماعى – لتحقيق التنمية الاقتصادية والعدالة الاجتماعية . لذلك أصبح من المقرر أن يتم تحضير وإعداد الموازنة العامة من خلال الاطار العام للخطة الاقتصادية المحددة وعموماً فإن الموازنة العامة تعكس الخيارات السياسية والاجتماعية والاقتصادية للدولة .

فالهدف السياسي للموازنة العام :

يتمثل فى أن الموازنة العامة هى أداة الدولة لتنفيذ سياسة معينة . فالدولة هى التى تنظم نشاط كل الهيئات العامة وتنفق عليها الدولة من

إيراداتها ومن ثم يمكن التعرف على نشاطات الدولة عن طريــق عــرض وتحليل البنود المختلفة للموازنة ، كما أن تحضير الموازنة العامة وتنفيــذها يكونان دائماً من سلطة من له السيطرة الفعلية فى المجتمع ، ولــذلك يقــال بحق أن الموازنة العامة تعبر فى المجال الاقتصادى والمالى عن الأهــداف السياسية المراد تحقيقها .

أما الهدف أو الدور الاقتصادى للموازنة العامة :

كما ذكرنا فقد اتسع هذا الهدف أو الأهداف الاقتصادية كنتيجة لزيادة أهمية دور الدولة الاقتصادى فى المجتمعات الرأسمالية المعاصرة والــذى يتمثل فى :-

- قيام الدولة ببناء شبكة الخدمات الأساسية للإنتــاج (طــرق مواصلات ، ونقل ، وصرف صحى ، غاز ، مياه ، كهربــاء ، ... ...) .
- قيام الدولة بانشاء العديد مــن المشــروعات الاقتصــادية (مملوكة للدولة ملكية عامة ، أو ملكية خاصة) .
- قيام الدولة باستثمارات واسعة المدى (صناعى ، منجمى ، استصلاح الأراضى ...) وأثر ذلك على الطلب الكلى الفعــال وخلق طاقة إنتاجية جديدة .
- الدور الذى تقوم به الدولة عن طريق السياسة المالية فــى توجيه النشاط الخاص ، وتشجيع بعض فروع النشاط والحد من البعض الآخر .

- التدخل المباشر للدولة فى التداول عن طريق التغييرات التى تحدثها فى كمية النقود ، فهى تقلل من هذه الكمية فى صورة ضرائب أو قروض عامة ، كما تزيد منها إذا حاولت تغطية عجز الموازنة العامة عن طريق إصدار نقود جديدة .
- كما تؤثر الدولة فى مجال الاستهلاك عن طريق نصيب الاستهلاك أو الإنفاق العام فى الطلب الكلى
-تقوم الدولة بدور بارز فى إعادة توزيع الدخل عن طريق السياسة المالية .

وهكذا نجد ان الدور الاقتصاد الكبير للدولة يجعلها تعمل عل تحقيق ما تحدده من أهداف اقتصادية بواسطة الموازنة العامة التى تشمل على بنود مخصصة لهذه الأنواع المختلفة من النفقات الاقتصادية .

أما الهدف الاجتماعي للموازنة العامة :

فقد ذكرنا ان الموازنة العامة هى الأداة الرئيسية فى تحقيق مجموعة الأهداف الاجتماعية التى تحددها الدولة ، وذلك بهدف توفير التأمين الاجتماعى والصحى لأفراد المجتمع والحد من المشاكل لاجتماعية الحادة وتحقيق قدر من التوازن الاجتماعى والعدالة الاجتماعية . وهذا الدور الاجتماعى للدولة فى تزايد مستمر ولا يؤثر فيه الاتجاهات المتزايدة نحو تقليص دور الدولة الاقتصادى ، فقد كانت وستظل الدولة تنظيم اجتماعى سياسى بالدرجة الأولى ، ومن ثم لا يمكن أن يتقلص الدور الاجتماعى والسياسى ، بل العكس فإنه ينمو ويتزايد وذلك من أجل الحفاظ عل التوازن الاجتماعى والسياسى للمجتمع .

(ب) أهمية الموازنة العامة لدولة (١)

أوضحنا الدور المتعاظم للموازنة العامة للدولة فى تحقيق الأهداف السياسية والاقتصادية والاجتماعية ويعد ذلك ترجمة واضحة لأهمية الموازنة العامة المتزايدة فى جميع الدول ويؤكد ذلك التزايد الكبير فى حجم الموازنة العامة للدولة سنة بعد أخرى حتى فى الولايات المتحدة الأمريكية والتى يؤدى أى تغيير فى بنودها إلى تأثير واضح على أسواق المال فى العالم ، وسوق الصرف والنقد ، ويمكن ان نشير باختصار لهذه الأهمية سواء كانت سياسية أو اقتصادية ، اجتماعية أو قانونية .

---

(١) بالنسبة لنشأة الموازنة العامة : تعد إنجلترا أول دولة أنشأت فيها الموازنة . وكان تاريخ أول موازنة "ميزانية"نشأت فيها عام ١٦٨٨م . وصدر دستور الحقوق الذى ينص على أن للبرلمان البريطانى الحق فى المصادقة على نفقات الدولة بصورة إجمالية . ثم تلتها فرنسا بعد ثورة ١٧٨٩م . ومنها انتقلت إلى جميع الدول الحديثة . ولم ينشأ حق البرلمان فى مناقشة الموازنة العامة واعتمادها مرة واحدة . فقد بدأ ذلك بضرورة موافقته على فرض الضرائب تطبيقاً لمبدأ عدم جواز فرض أى ضريبة دون موافقة الشعب مثلا فى البرلمان ، وقد اقتضى ذلك بالضرورة مراقبة البرلمان لكيفية إنفاق حصيلة هذه الضرائب وأسباب فرضها . ثم شمل هذا الحق الإيرادات والنفقات العامة معاً مما اقتضى أن تقدم فى تقرير واحد تكون له صفة الدورية . فنشأت بذلك الموازنة العامة للدولة (الميزانية العامة) والتى لابد من إجازة البرلمان لما فيها من إيرادات عامة ونفقات عامة بصورة دورية .

راجع د. زكريا بيومى : المرجع السابق ذكره ص ٢٩ – ٣٣ .

د- محمد عادل إلهامى : الميزانيات التقديرية فى قطاعى الأعمال والخدمات . دار النهضة العربية . القاهرة ن ١٩٧١م . ص ٣٥ .

١- الأهمية السياسية :

للموازنة أهمية سياسية بالغة التأثير ، فنجد أنها تعبير عن استقرار وسلطة النظام السياسى القائم ، كذلك فإن البرلمان أثناء مناقشته للموازنة يستطيع ان يراقب أعمال السلطة التنفيذية وطريقة إدارتها ، كما يستطيع أن يناقش برنامج الحكومة السياسى وطريقة إدارة السلطة التنفيذية عن سنة قادمة ، ويستطيع البرلمان أن يطلب تعديل الاعتمادات التى تطلبها الحكومة ، وقد يقوم برفضها . مما يؤدى إلى استقالة الحكومة ، ولا شك أن هناك نوع من القيود التى توضع على رقابة البرلمان المالية فى تعديل البنود الواردة بالموازنة العامة كما ان البرلمان لا يقوم بدور رقابى فعال ومؤثر فى مناقشته للحساب الختامى ن وسنرى ذلك فى الفصل القادم.

٢- الأهمية الاقتصادية :

وهذا ما رأيناه عند بيان الهدف أو الدور الاقتصادى للموازنة العامة ، ويكفى أن نذكر أن الموازنة العامة للدولة تعد البرنامج المالى والاقتصادى عن فترة سنة قادمة وهى تمثل جزء من خطة الدولة الاقتصادية التى تضعها لسنوات اكثر (من ٣-٥ سنوات) واصبحت اداة التوجيه والتأثير الاقتصادى فى الإنتاج والاستثمار والادخار والتوظيف والاستهلاك والتجارة الداخلية والخارجية والائتمان والتداول فضلاً عن أهميتها الاجتماعية القصوى ودورها الاجتماعى المتزايد وقد عبر قانون الموازنة العامة للدولة فى مصر فى المادة الأولى منه عن هذه الأهمية حينما عرف الموازنة بأنها برنامج مالى للخطة عن سنة مالية مقبلة لتحقيق أهداف محددة وذلك فى إطار الخطة العامة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية وطبقاً للسياسة العامة للدولة .

٣- الأهمية القانونية :

تصدر الموازنة العامة بقانون يعرف بقانون ربط الموازنة ويعد هذا القانون عملاً تشريعياً من حيث الشكل إلا إنه يعد من الناحية الموضوعية حسب الرأى الراجح ([١]) عملا إداريا لأنه لا يتضمن عادة قواعد مجردة ، بل هو تنظيم تعده السلطة التنفيذية للنفقات العامة والإيرادات العامة فى حدود القوانين السارية – ولكن هذا الرأى لا يقلل من الطابع القانونى الواضح للموازنة العامة ، فهى وثيقة تشريعية وتصدر فى شكل قانون مالى ، كما يتضمن الدستور (دستور ١٩٧١ فى مصر) فى العديد من الدول تنظيم المسائل المالية للدولة وخصوصاً ما يتعلق بالموازنة العامة وفرض الضرائب وتعديلها وإلغائها وجباية الأموال العامة وإجراءات صرفها وعقد القروض العامة ، كما لا يجوز أن يتضمن مشروع الموازنة إيرادات أو نفقات لا تستند إلى قانون قائم .

(جـ) التمييز بين الموازنة العامة وغيرها من الظواهر المالية

قد يختلط بالموازنة العام للدولة بعض الميزانيات أو الحسابات الأخرى ومن بينها الميزانية الخاصة لأى مشروع (شركة أو بنك) الميزانية النقدية، الحساب الختامى ،والحسابات القومية مما يلزم التمييز بينها :-

---

[١] د. زكريا بيومى : المرجع السابق ص ٣١ .

١- الموازنة العامة والميزانية الخاصة (لمشروع معين) :- .

يتشابهان في أن كل منهما تعتبر تقديرا للمبالغ التي يتوقع إنفاقها ، والإيرادات التي ينتظر تحصيلها عن فترة مقبلة ، ولكن الموازنة العامة تتطلب الإجازة من السلطة التشريعية أما الميزانية الخاصة إذا كانت توقعات عن فترة مقبلة فلا تطلب إجازة ولا وجه للمقارنة إذا كانت هذه الميزانية الخاصة توضح المركز المالي في تاريخ معين (٣١ / ١٢ من كل عام) كما يحدث غالباً أو (٦/٣٠ في كل عام) .

٢- الموازنة العامة والميزانية النقدية:-

تشتمل الميزانية النقدية على تقديرات لموارد الدولة من النقد الأجنبي واستخداماته خلا فترة مقبلة ، وهي تتشابه مع الموازنة العامة في قيامها على التقديرات والتوقع ، ولكنها تقديرات للنقد الأجنبي وتشمل النشاط الاقتصادي بأكمله ولا يتطلب إجازة من السلطة التشريعية ، بينما أن تقديرات الموازنة العامة تكون بالعملة المحلية وتشمل نشاط الدولة وهيئاتها العامة فقط .

٣- الموازنة العامة والحساب الختامي :

الحساب الختامي : هو أهم الوثائق المالية وهي عبارة عن بيان حسابي لما تم فعلاً من نفقات عامة وما قامت الدولة بتحصيله فعلاً من إيرادات عامة عن فترة ماضية (وتكون عادة سنة) وكما نعلم فإن الموازنة العامة هي تقديرات عن سنة قادمة ، ويمثل الحساب الختامي أهمية كبرى حيث يمكن من معرفة ما تم فعلاً من إجراءات بواسطة الدولة سواء فيما يتعلق بالنفقات أو الإيرادات ، ومن ثم يمكن مقارنة التقديرات الواردة في

الموازنة العامة مع ما تم فعلا حيث يمكن الاستفادة من ذلك فى إعداد موازنة قادمة ، فضلا عن دوره الرقابى .

٤- الموازنة العامة والحسابات القومية :-

الموازنة العامة كما ذكرنا عبارة عن تقديرات للنفقات العامة والإيرادات العامة المتوقعة عن فترة زمنية مقبلة (سنة) .

أما الحسابات القومية فهى تتضمن تسجيل للنشاط الاقتصادى فى المجتمع ، حث تبين فى شكل جداول الناتج او الدخل القومى وكيفية استخدامه بين الاستهلاك والاستثمار ، كما تبين علاقة الاقتصاد القومى بالعالم الخارجى وذلك عن فترة زمنية ماضية .

وعادة ما يقسم الاقتصاد القومى أو الكلى إلى عدة قطاعات هى :

١- القطاع العائلى (الأفراد والقطاع الخاص غير المنتج) .

٢- قطاع الأعمال الحكومى أو قطاع المشروعات (القطاع الإنتاجى) .

٣- القطاع الحكومى أو قطاع الإدارة الحكومية .

٤- القطاع الخارجى (قطاع التجارة الخارجية) .

المبحث الثاني
مبادئ إعداد الموازنة العامة

من المتفق عليه في الفقه المالي (التقليدي) خضوع الموازنة العامة للدولة لمجموعة من القواعد والمبادئ الأساسية التي يتعين أن تحرص الدول على تحقيقها عند إعداد هذه الموازنة وذلك من أجل ضمان تحقيق الرقابة التشريعية الفعالة على النشاط المالي للدولة ، وسهولة ويسر معرفة المركز المالي لدولة . وهذه المبادئ هي :

١- مبدأ وحدة الموازنة العامة .

٢- مبدأ عمومية الموازنة العامة .

٣- مبدأ سنوية الموازنة العامة .

٤- مبدأ توازن الموازنة العامة .

غير أنه كنتيجة للتطور الحديث وتعاظم دور الدولة الاقتصادي والاجتماعي اصبح الاتجاه الغالب نحو عدم تقيد الدولة الكامل والدقيق بهذه المبادئ ونادى الفقه المالي الحديث بضرورة الأخذ في الحسبان متغيرات واعتبارات تتجاوز هذه المبادئ أحيانا ، وأدخل الواقع العملي والتطبيقي لمعظم الدول استثناءات عليها – ولكن يجدر بنا الإشارة إلى ان هذه المبادئ تبقى قائمة وتمارس دوراً فعالا في رقابة نشاط الدولة المالي ، وفي الالتزام بها إعلاء للحقوق الديمقراطية ،والخروج عليها يكون لمقتضيات وظروف اقتصادية واجتماعية وسياسية غير عادية .

ومع ذلك يتعين الحرص على هذه المبادئ مع صياغة حالات الخروج عليها سواء فى شكل وثائق ملحقة أو بيانات أو برامج تلحق بالموازنة العامة

وسنناقش الخطوط العامة لهذه المبادئ ، ببيان مفهوم المبدأ وتطوره والاستثناءات الواردة عليه ، والإشارة إلى التطبيق العملى بقدر الإمكان .

أولاً : مبدأ وحدة الموازنة العامة

أ-مفهوم وتعرف مبدأ الوحدة :

وهو يعنى إدراج الدولة لكافة الإيرادات العامة والنفقات العامة لكل الوزارات والهيئات والمصالح فى موازنة واحدة (فى وثيقة واحدة فقط بقدر الإمكان) .

- ومبدأ وحدة الموازنة يؤدى إلى سهولة تحقيق الرقابة التشريعية ، أى يمكن البرلمان من الرقابة على النفقات العامة والإيرادات العامة بصورة فعالة وميسرة .
- مبدأ وحدة الموازنة يعمل على سهولة ويسر معرفة ما إذا كانت الموازنة فى توازن ، أم انها تتضمن عجزاً أو فائضاً ، بعكس الحال عند تعدد الموازنات فقد تحقق إحداها عجزاً وتكون الأخرى متوازنة .
- كذلك تمكن وحدة الموازنة العامة من تحديد نسبة النفقات العامة أوالإيرادات العامة إلى الدخل القومى ،ويكون الأمر صعباً فى حالة تعدد الموازنات .

ب- تطور مبدأ الوحدة والاستثناءات الواردة :

ترتب على تدخل الدولة الواسع في المجال الاقتصادى (الدولة المنتجة والمتدخلة) فضلا عن الأزمات الاقتصادية - أن وجدت بعض الاستثناءات على هذا المبدأ بالإضافة إلى أن الواقع العملى غالبا ما يشهد تطبيق مرن لمبدأ وحدة الموازنة . وأهم هذه الاستثناءات :

١- الموازنات الملحقة :

وهى الموازنات المنفصلة عن موازنة الدولة حيث يمنح القانون بعض الهيئات والمرافق العامة قدرا من الاستقلال المالي فيكون لكل منها موازنة منفصلة وإن كانت تلحق بموازنة الدولة كما ترتبط بها من حيث إجراءات الإعداد والتصديق والتنفيذ والرقابة . وقد روعى في الموازنة الملحقة إعطاء الهيئة قدر من المرونة والاستقلال في تطبيق قواعد خاصة في تسيير الهيئة أو المرفق .

وقد أخذت فرنسا بنظام الموازنات الملحقة مثل موازنة مصلحة البريد والتليفون والتلغراف وميزانية الإذاعة . كما أخذت مصر قبل عام ٦٣ / ١٩٦٤م بنظام الموازنات الملحقة بالنسبة لكثير من الهيئات كالإذاعة والتليفزيون ودار الكتب . ولكن ابتداء من موازنة ٦٣ / ١٩٦٤م إنتهى العمل بالموازنات الملحقة وأدمجت جميعها في الموازنة العامة للدولة .

٢- الموازنات المستقلة : -

ويقصد بها موازنات المصالح العامة التى تتمتع بشخصية مستقلة عن الدولة ومن ثم يكون لها موازنة مستقلة عن موازنة الدولة . وقد لا تخضع بشكل كلي للقواعد التي تحكم موازنة الدولة او إشراف وزارة المالية ، كما

قد يختلف تاريخ بدايتها ونهايتها عن ذلك الخاص بموازنة الدولة . ولكن الدساتير المصرية (١٩٥٦ ، ١٩٥٨ ، ١٩٦٤) نصت عل إخضاع جميع الموازنات المستقلة للأحكام المطبقة على الموازنة العامة .

ومن أمثلة الموازنات المستقلة في مصر ، موازنة الجامعات ، وموازنة الجامع الأزهر ، وموازنة وزارة الأوقاف ، ولكن إبتداءا من موازنة ٦٣ / ١٩٦٤م إنتهى العمل بالموازنات المستقلة وأدمجت جميعها في الموازنة العامة للدولة .

٣- الموازنات غير العادية : -

ظهر هذا النوع من الموازنات كنتيجة للأزمات والحروب التي قد تتعرض لها الدولة مما يستلزم تخصيص إعتمادات كبيرة جدا لمقابلة النفقات العامة الاستثنائية المترتبة على ذلك (نفقات الحروب ، ونفقات التعمير وإعادة البناء) وغالبا ما يتم تمويلها بموارد استثنائية كالقروض

والإصدار النقدى ، أى ان الموازنة غير العادية تكون لمواجهة ظروف غير عادية وتتضمن نفقات عامة غير عادية يتم تمويلها غالبا بالإيرادات العامة غير العادية . والإتجاة الحديث هو التقليل من الأخذ بالموازنات غير العادية .

وقد أخذت مصر بالموازنات غير العادية في عام ١٩٥٣م بتخصيص موازنة خاصة لمشروعات تنمية الإنتاج القومي وكانت تمول من الأموال الناتجة عن إعادة تقويم الذهب المودع كغطاء نقدى في البنك المركزى ومن القروض التى عقدتها الحكومة في عام ١٩٥٤ ، ١٩٥٦م كما خصصت الدولة موازنة لصندوق الطوارئ لمواجهة ما تفرضه اعتبارات الدفاع

والأمن القومي نتيج ظروف حرب عام ١٩٧٦م فضلاً عن صرف إعانات للمهجرين ، وتغطية خسائر بعض الوحدات الاقتصادية نتيجة العدوان . هذا ولا توجد في هذا التوقت أي موازنات غير عادية .

٤- الحسابات الخاصة للخزانة :-

قد تتوسع الدولة في استخدام حسابات الخزانة بصور تجعلها استثناء على مبدأ وحدة الموازنة كإدراج الحكومة في حساب خاص قروض ممنوحة لبعض المشروعات الخاصة أو العامة أو للدول الأجنبية استناداً إلى رد مبلغ هذه القروض فيما بعد . وقد لا يحدث ذلك فتتحملها الموازنة العامة ، والحسابات الخاصة تعد إستثناء فعلي وخطير لمبدأ وحد الموازنة العامة وخصوصاً عندما لا تلتزم الحكومة بعرضها على البرلمان . أو تعرض دون معرفة تفاصيلها ، وقد تزايد استخدام الحسابات الخاصة بشكل كبير في فرنسا حتى عام ١٩٤٩م إلى أن تم الإقلال منها بشكل كبير ، وكانت مصر تعرف نظام الحسابات الخاص ولكن لم يعد معمولاً به من عام ٦٣ / ١٩٦٤ .

هذا وتجدر الإشارة إلى أن الموازنه العامه للدولة في مصر تأخذ بمبدأ وحدة الموازنة بشكل كامل ، حيث تضمن الموازنة العامة كافة النفقات العامة والإيرادات العامة ، ون كان الأمر غير ذلك بالنسبة لمشروعات الاقتصاد لمختلط وقطاع الأعمال العام ، حيث تتضمن الموازنة العامة أرقام إجمالية للاستثمارات والتمويل وفائض هذا القطاع .

ثانيا : مبدأ عمومي الموازنة العامة

أ- المفهوم والتعريف :

يعن مبدأ عمومية الموازنة العامة : شمول الموازنة العامة على جميع النفقات العامة وجميع لإيرادات العامة دون خصم أو إنقاص أو إقتطاع من أى منهما . كما يعنى هذا المبدأ عدم جواز تخصيص أى جزء من الإيرادات العامة لتغطية ما بذل فى سبيل تحصيلها من نفقات ومن ثم يحتوى هذا المبدأ على قاعدتين أساسيتين هما قاعدة عدم الخصم ، وقاعدة عدم التخصيص .

١- قاعدة عدم الخصم :

ويعنى ذلك الأخذ بمبدأ الموازنة الإجمالية حيث يتعين إدراج كافة النفقات العامة وكافة الإيرادات العامة دون إجراء مقاصة بينهما ، فليس من حق أى هيئة أو مصلحة عامة كالضرائب مثلاً أن تخصم نفقات جباية الضرائب من حصيلة هذه الضرائب .

وعكس هذه القاعدة هو الأخذ بمبدأ الموازنة الصافية أى خصم من إيرادات المصلحة أو المرفق ما بذل فى سبيلها من نفقات . والأخذ بهذه القاعدة يتيح للسلطة التشريعية ممارسة حقها فى الرقابة على كافة أنواع النفقات والإيرادات لأية هيئة او مرفق كما أنها تؤدى إلى تجنب الإسراف حيث قد تعمد بعض الهيئات عند إعداد الموازنة الصافية أما المبالغة فى حجم النفقات أو المبالغة فى زيادة الإيرادات لتغطية نفقات غير ضرورية - وفى الحالتين لا يتم الخضوع للرقابة الإدارية أو الرقابة البرلمانية .

غير انه يؤخذ على هذه القاعدة ما تتصف به من عدم المرونة فى بعض الأحيان حيث لا تمكن الهيئات ذات النشاط التجارى والصناعى من

استخدام الأساليب الاقتصادية في إدارتها والتي تعمل على التقليل من النفقات وزيادة الإيرادات والتي تذهب إلى الدولة .

٢- قاعدة عدم التخصيص :

ومقتضى هذه القاعدة هو عدم تخصيص إيراد معين لنفقة معينة ، ولكن يدرج في الموازنة العامة للدولة جميع الإيرادات العام كوحدة واحده . ومن ثم فإن مجموع الإيرادات العامة يجب أن يغطي مجموع النفقات العامة (على وجه العموم أو الشيوع دون تخصيص محدد) وهذه القاعدة ضرورية لإبقاء المساواة بين النفقات العامة بحيث تكون مضمونة كلها بجميع الإيرادات العامة دون أي أفضلية لنفقة عامة على أخرى ومبررات الأخذ بهذه القاعدة تتمثل في : ([١])

- قانونية: حيث أن التخصيص يؤدي إلى صعوبة تقدير حجم نفقات المرافق ، كما يؤدي إلى التعارض مع قاعدة مالية أساسية هي عدم جواز تعليق تنفيذ نفقة عامة على تحصيل إيراد معين .

- سياسية : حيث ان الأخذ بمبدأ التخصيص سوف يؤدي إلى إضعاف روابط التضامن الاجتماعي حيث تطالب كل فئة من الممولين بقصر مساهماتها على المرافق التي تستفيد مباشرة من خدماتها دون باقي المرافق .

- عملية : حيث الأخذ بمبدأ التخصيص يؤدي إلى الاسراف في حال زيادة إيرادات بعض المرافق العامة عن نفقاتها كما

---

[١] د.أحمد جمال الدين موسى : المرجع السابق ذكره . ص ٢٥ .

يؤدى إلى قصور بعض المرافق الأخرى فى أداء واجباتها وذلك فى حالة قصور الإيرادات الذاتية عن الوفاء بالنفقات المقدرة

-ونوجه لقاعدة عدم التخصيص نفس الانتقادات السابقة الموجهة إلى قاعدة عدم الخصم ، مما أدى إلى تقرير بعض الاستثناءات المحدودة بغرض التخفيف من الالتزام الصارم بهذا المبدأ ونتناولها كما يلى :-

ب- الاستثناءات على مبدأ العمومية :

غالباً ما تكون الاستثناءات الواردة على مبدأ وحدة الموازنة العامة هى كذلك استثناءات على مبدأ العمومية وخصوصا (الموازنات الملحقة والمستقلة) كما قررت كثير من الدول بعض الاستثناءات المباشرة وغير المباشرة على مبدأ العمومية وذلك بغرض تشجيع زيادة الإيرادات العامة ، ومنح الهيئات والمرافق قدر من المرونة وسرعة التصرف وهناك ثلاثة استثناءات للخروج عل قاعدة العمومية فى فرنسا وهى : ([1])

١- الموارد شبه الضريبية .

٢- صناديق المؤازرة .

٣- حصيلة التبرعات والهيئات .

أما فى مصر : فهناك التزام شبه كامل للموازنة العامة للدولة بمبدأ العمومية ولكن هناك عدد من الاستثناءات أبرزها إنشاء (صندوق الدين) فى عهد الخديو إسماعيل حيث تقرر تخصيص ضريبة الأطيان فى كافة

---

[1] د. أحمد جمال الدين موسى : المرجع السابق . ص ٢٧ – ٢٩ .

المديريات ما عدا قنا لخدمة هذا الصندوق كما أجاز القانون رقم ٤٩٩ لسنة ٩٥٤م تخصيص حصيلة الضريبة الاضافية على صحائف الدعاوى والأوراق القضائية فى المحاكم لإنشاء دور للمحاكم وإصلاحها ، وهناك إستثناءات حديثة على مبدأ التخصيص مثل طابع الشرطة وصناديق الطرق والنظافة .. التى تقوم المحافظات بتجميع حصيلتها من المواطنين .

ثالثاً : مبدأ سنوية الموازنة العامة

المفهوم والتعريف :

يعنى مبدأ سنوية الموازنة العامة: أن التقديرات المقدمة (المتوقعة) عن النفقات العامة لفترة مقبلة تكون سنة ، ومن ثم اصبح من المألوف أن يكون تصديق وإجازة البرلمان لموازنة الدولة لمدة سنة قادمة بصفة دورية ، هذا وتختلف الدول فى بداية العام المالى أو الموازنة العامة – قد يكون الأول من يناير (بداية السنة الميلادية) وقد يكون الأول من يوليه فى كل عام . بل أن الدولة قد تغير من هذه البداية من فترة إلى أخرى كما هو الحال بالنسبة لمصر – وتسير بعض الدول الاسلامية ومنها المملكة العربية السعودية وإيران على ربط بداية الموازنة العامة ببداية السنة الهجرية .

ويرجع الأخذ بمبدأ سنوية الموازنة إلى إعتبارات مالية وسياسية وفنية:

– فالاعتبارات المالية : على سبيل المثال أن فترة السنة تتلاءم مع الإيرادات العامة التى تحصل فى الغالب كل سنة كالضرائب المباشرة ، وإيرادات أملاك الدولة ، وفائض قطاع الأعمال العام كما ان فترة السنة تتفق مع طبيعة النفقات العامة الجارية . التى تتكرر بصفة دورية سنوياً ،

كما أن الحسابات القومية وخاصة حساب الدخل والناتج القومى تتحدد دورياً كل سنة ، ولا شك أن لها اتصال وثيق بحسابات الموازنة العامة .

- والاعتبارات السياسية : أن سنوية الموازنة العامة تكفل تحقيق رقابة فعالة من البرلمان أو السلطة التشريعية على أعمال السلطة التنفيذية فيما يتعلق بالموازنة العامة دون تعطيل وإعاقة .

- أما الاعتبارات الفنية : التى استلزمت سنوية الموازنة العامة فتتمثل فى أنه إذا زادت المدة عن سنة اصبح من الصعب وضع تقديرات دقيقة للموازنة العامة ، وإذا قلت عن سنة تكون تقديرات الإيرادات العامة والنفقات العامة غير دقيقة أيضا وتحتاج إلى وقتاً ونفقات أكبر ، فضلاً عن عدم ملائمة ذلك لتحصيل الضرائب التى تتم سنويا ، كما أن إعداد وتحضير الموازنة العامة ثم مناقشتها واعتمادها من البرلمان يأخذ وقتاً طويلاً ليس من السهل تكراره فى مدة أقل من سنة .

وقد اخذ الدستور المصرى الصادر سنة ١٩٧١م فى المادة (١١٥) بمبدأ سنوية الموازنة العامة وترك القانون مسألة تحديد بداية السنة المالية وتنص المادة الثانية من قانون الموازنة العامة للدولة على ان تصدر الموازنة العامة للدولة عن سنة مالية تبدأ من أول ... وتنتهى فى آخر ديسمبر من كل عام .

وطبق ذلك ابتداء من عام ١٩٧٢م وحتى عام ١٩٨٠م حيث اصبح بداية السنة المالية أول يوليه من كل عام وهذا ما هو مطبق حتى الآن وتنتهى ٦/٣٠ من كل عام (أخر شهر يونية).

كما ينص الدستور علىانه يجب عرض مشروع الموازن العامة على مجلس الشعب قبل شهرين على الأقل من بداية السنة المالبـــة ، ولا تعتبـــر نافذة إلا بعد موافقته عليها ، وإذا لم تتم اعتماد الموازنـــة الجديـــدة عمـــل بالموازنة القديمة إلى حين اعتمادها (أى إعتماد الموازنة العامة الجديدة) .

ويثور التساؤل فى حالة انتهاء الســـنة الماليـــة دون تنفيـــذ بعـــض الإيرادات العامة والنفقات العامة المقررة فى الموازنة وما مدى إمكانية قيد هذه الإيرادات والنفقات ضمن حساب السنة المالية المنتهية (سنة الربط) أو إضافتها لحساب العام الجديد (سنة التنفيذ الفعلى) ؟

يوجد فى الوقع طريقتان لقيد الحساب النهائى للسنة المالية :

١- طريقة حساب الخزانة .

٢- طريقة حساب التسوية. ([1])

١- طريقة حساب الخزانة :

حيث لا يتضمن الحساب الختامى للسنة المالية سوى الإيرادات العامة التى تم تحصيلها بالفعل أو النفقات العامة التى تم إنفاقها فعلاً أثناء هذه السنة

فالعبرة تكون بوقت تنفيذ الاعتمادات وليس بتاريخ ربطها وتمتـــاز هذه الطريقة بالبساطة والوضوح . كما تؤدى إلى سرعة إقفـــال الحســـاب الختامى . ولكن يعاب عليها أنها قد تدفع فى نهاية العام المالى إلى التعجيل بتحصيل المتبقى من الإيرادات العامة والتراخى فى دفع بعض النفقات حتى تبدو الموازنة فى حالة توازن ظـــاهرى (تأخـــذ بـــه الولايـــات المتحـــدة وبريطانيا) .

---

[1] د. أحمد جمال الدين موسى : المجع السابق . ص ٣٢ – ٣٣ .

٢- طريقة حساب التسوية :-

حيث يتم قيد كافة الإيرادات العامة والنفقات العامة التى ترتبت علـى تصرفات تمت أثناء السنة المالية ، وبصرف النظر عن تاريخ تنفيذها الفعلى، وهذه الطريقة تعطى فكرة واقعية عن نشاط الدولة المـالى ، خـلال فتـرة سريان الموازنة العامة . ولكن يعيبها أنها تؤدى إلى تأخر إقفال الحسـاب النهائى حتى يتم تنفيذ كافة العمليات التى تضمنها الموازنة ، ولـذلك لجـأت دول عديدة إلى وضع حد زمنى لتنفيذ هذه العمليات بعد انتهاء السنة المالية ، أى يضاف فترة تكميلية يتم خلالها تسوية الموازنة بصفة نهائيـة ، ويـنص قانون الموازنة العامة المصرى على اتباع هذه الصيغة (الطريقة) تحـت اسم " قاعد الاستحقاق " ويقرر الدستور ضرورة عرض الحساب الختـامى للموازنة العامة للدولة على مجلس الشعب فى مدة لا تزيد على سنة واحـدة من تاريخ إنتهاء السنة المالية.

ب- الاستثناءات على مبدأ السنوية :-

استمر مبدأ سنوية الموازنة العامة يطبق كقاعدة عامة ولكنه تعرض لانتقادات عديدة أدت إلى إدخال بعض الاستثناءات وذلك لأسباب عديدة مـن بينها أن البعض يرى ضرورة أن تتفق الموازنة العامة مع الدورة الاقتصادية والتى تميز طبيعة وتطور النظام الرأسمالى حيث يمر الاقتصاد بدورة تبـدأ من الكساد إلى الأزمة ثم الانتعاش فالرواج ، ويختلف دور الموازنة العامـة طبقاً للدورة التى يمر بها الاقتصاد ولكن هذا السبب لم يعد له الأهمية التـى كانت فى الثلاثينات إلى - الخمسينات من هذا القرن ، كما يمكـن مواجهـة

الدورة الاقتصادية بوسائل مختلفة نقدية ومالية وتجارية وسعرية وائتمانيــة وإنتاجية واستثمارية وتنظيمية .

- كما يرى البعض الآخر ان قيام الدولة بمشروعات استثمارية كبيرة كإنشاء المجمعات العمرانية وإنشاء شبكات الخدمات الأساسية وبعض المشروعات الاقتصادية لا يتفق ومدة السنة للموازنة العامة حتــى لا تتعرض هذه المشروعات للتوقف .

- كما يضيف البعض أن فترة السنة لا تفق مع النظم البرلمانية ويرون ربط موازنة الدولة بمدة المجلس النيابى (البرلمــان) الــذى يقــوم بمناقشة البرنامج الاقتصادى للدولة عقب تكوينه . ومــن ثــم تكــون المناقشة العامة والمفصلة للموازنة العامة مرة واحدة طــوال دورتــه الانتخابية ثم مناقشة بعض المسائل التفصيلية التى ترد كل عام .

وأهم الاستثناءات التي ترد على مبدأ السنوية تمثل فيما يلي :-

١- موازنة البرامج :

نتيجة لتدخل الدولة الاقتصادى والذى اتسع نطاقه وقيام الدولة بعديــد من المشروعات الاقتصادية من خلال برامج اقتصادية تحتاج إلــى فتــرات زمنية أطول من السنة . ومن ثم ربــط التنفيــذ وتحقيــق هــذه البــرامج بالاعتمادات المقررة فى الموازنة العامة كل سنة قد يترتب عليه تأخير بنــاء هذه المشروعات وتنفيذها مما ادى إلى الخروج على مبدأ السنوية وتقريــر الاعتمادات المالية لتنفيذ هذه البرامج فى صورة ما يسمى بالقانون ببرنامج ، وقد يجيز القانون مبدأ الارتباط بنفقات المشروع بأكملهــا التــى يتضــمنها

البرنامج على ان يدرج فى موازنة كل سنة الجزء من النفقات اللازمة لتغطية الجزء المنفذ فى البرنامج خلال هذه السنة .

ويرى الفقه المالى ([1]) أن القانون ببرنامج ليست له صفة الموارثة لكنه لا يتضمن فتح أية إعتمادات بالارتباط أو بالدفع . إلا أن موافقة البرلمان على قانون ببرنامج يعنى تعهده فى السنوات المقبلة على اعتماد النفقات اللازمة لتنفيذ البرنامج وهو يظل من الناحية النظرية حراً فى الموافقة على هذه الاعتمادات فى كل موازنة من الموازنات المستقبلية أو فى عدم الموافقة ولكنه من الناحية العملية يوافق على إنفاق المبالغ المتضمنة والمخصصة لكل سنة عند مناقشة موازنتها فى القانون ببرنامج .

٢- الموازنة الرأسمالية :-

وهى الموازنة التى تقرر إلى جانب الموازنة العامة السنوية - وتكون لأكثر من سنة - لتنفيذ برامج طويلة المدى أو لتعمير ما دمرته الحرب أو القيام بمشروعات للتنمية الاقتصادية .

وهناك صور أخرى للموازنة العامة قد تكون لمدة أقل من سنة وقد تكون لمدة سنتين ، ولكن هذه الاستثناءات محدودة الأثر ونادرة التطبيق ، والاستثناء الفعلى والحقيقى والمطبق فعلاً هو موازنة البرامج .

---

[1] د. أحمد جامع : علم المالية العامة "الجزء الأول" . ص ٣٤١ .

رابعاً : مبدأ توازن الموازنة العامة

أ- التعريف والمفهوم :

أهم المبادئ التي كان يحرص عليها الفقه المالي التقليدى – ويعنى ضرورة تساوى الإيرادات العامة والنفقات العامة فى الموازنة العامة وهذا المبدأ يتضمن ضرورة تغطية النفقات العامة بإيرادات عامة عادية وعدم الالتجاء إلى إيرادات عامة غير عادية كالاصدار النقدى والقروض العامة كما يتضمن عدم زيادة النفقات العامة عن الإيرادات العامة وإلا كان ذلك يعنى تحقيق عجز فى الموازنة العامة ، وكذلك عدم زيادة الإيرادات العامة عن النفقات العامة ، وإلا أدى الأمر إلى وجود فائض ، ويرى الفكر المالى التقليدى أن توازن الموازنة العامة يعد هدفاً أساسياً للحكم على سلامة السياسة المالية وعدم تجاوز الدولة لدورها الاقتصادى . كما أن الحرص على مبدأ توازن الموازنة العامة – يقيد الدولة فى الالتجاء إلى القروض العامة والإصدار النقدى مما يترتب عليه زيادة الدين العام وأعبائه . وزيادة معدلات التضخم وآثاره الاقتصادية والاجتماعية .

(ب) توازن الموازنة في الفكر المالي الحديث

غير أن هذا الخوف الشديد من عجز الموازنة العامة لدى الفكر التقليدى لم يمنع الدول المتخلفة من الخروج عن هذا المدأ حيث تحقق فعلاً عجز فى الموازنة العامة فى العديد من الدول وخصوصاً منذ الثلاثينات وأزمة الكساد الكبير ، ثم كانت الآراء الصريحة " لكينز " لمعالجة هذه الأزمة وضرورة تدخل الدولة ، والأخذ بمبدأ عجز الموازنة العامة – وتمويل هذا العجز عن طريق الإصدار النقدى (التمويل التضخمى) .

لذلك لم تعد المساواة الحسابية بين النفقات العامة والإيرادات العامة هدفاً تحرص الدولة على تحقيقه ، أى لم يعد توازن الموازنة المالى هو ذلك المبدأ الذى يتعين الحرص على تحقيقه بكل الطرق بل أصبح التوازن الاقتصادى والاجتماعى هو الهدف الأسمى والأعلى والمبدأ الذى يتعين إعطائه الأولوية والحرص على تحقيقه حتى ولو كان ذلك فى ظل تحقيق أو وجود عجز فى الموازنة العامة . بل قد يكون إحداث عجز فى الموازنة العامة وسيلة أساسية تلجأ إليها الدولة لمواجهة أزمات الكساد والالتجاء إلى التمويل التضخمى . وتمويل التنمية الاقتصادية والاجتماعية .

وقد قدم الفكر المالى الحديث نظرية العجز المنظم ([١]) " و.بيفردج " تحت تأثير أفكار " كينز " ومؤداها أن عجز الموازنة ليس شرا دائما وأنه يتعين على الدولة فى حالات الكساد والركود أن تعمل على زيادة الطلب الكلى الفعال حتى تبعث النشاط الاقتصادى وتزداد العمالة ويتحقق ذلك عن طريق إحداث عجز فى الموازنة العامة بصفة مؤقتة أى زيادة النفقات العامة عن الإيرادات العامة ، ووسيلة الدولة إلى تغطية هذا العجز فى الموازنة العامة بالاقتراض والإصدار النقدى الجديد .

ويلاحظ أن إحداث عجز فى الموازنة العامة أمر ينطوى على عديد من المخاطر ويحقق مجموعة من الآثار الاقتصادية والاجتماعية السلبية ويتطلب مرونة الجهاز الإنتاج وديناميكية الاقتصاد القومى وتطور فى أسواق المال والنقد والائتمان ووجود طاقات عاطلة ، وهو يتناسب مع ظروف

---

[١] د. زكريا بيومى : المرجع السابق ذكره . ص ٦١ .

الاقتصاديات المتقدمة بدرجة أكبر وإذا ما لجأت إليه الدول المتخلفة بخصائص هيكلها الاقتصادى المتخلف والجامد وعدم وجود الأجهزة والآلية الكافية لجهاز السوق فإن الأمر يكون أكثر خطورة حيث مخاطر التزايد السريع فى حجم الدين العام ، والمديونية الخارجية ، والتضخم الدائم بمعدلات مرتفعة وانخفاض القوة الشرائية للنقود ومن ثم تدهور قيمة العملة وانخفاض مستويات المعيشة .

ومن الملاحظ أن هناك عودة قوية إلى ضرورة الحرص على توازن الموازنة العامة ، مما يستلزم ضرورة ترشيد النفقات العامة وعدم الالتجاء إلى التمويل التضخمى إلا فى حدود ضيقة ، ونشير إلى تدخل صندوق النقد الدولى فى هذا الشأن وطلبة ضرورة التقليل من عجز الموازنة العامة كشرط أساسى لأية دولة تتعامل معه وتطلب تدخله من أجل جدولة الديون أو الإقتراض (مصر : العجز ٤٢% فى عام ١٩٧٥م وصل حوالى ١٠% عام ١٩٩٢م) ٣٠% عام ١٩٩٧ غير أنه ارتفع إلى حدود ١٠% فى أعوام ٢٠٠٠، ٢٠٠١، ٢٠٠٢، ٢٠٠٣، ٢٠٠٤.

وقد كانت القاعدة المطبقة فى الموازنة العامة بمصر هو العجز المستمر والدائم كنتيجة للتوسع فىالنفقات العامة وعدم كفاية الإيرادات العامة لتغطيتها ، وقد وصل العجز إلى أكبر معدل فى عام ٩٧٥م (٤٢,٨ %) ([1])- بل قد بلغ هذا العجز ما يقرب من (٩) مليار جنية فى عام ١٩٩٠م وكان يتم تغطيته عن طريق الاقتراض الداخلى والخارجى والإصدار النقدى

---

[1] د. أحمد جمال الدين موسى : المرجع السابق . ص٤٠ -٤٥ .

، وأذون الخزانة العامة – ولكن الملاحظ الآن الاتجاه نحو خفض هذا العجز بنسبة كبيرة (٩% فقط) وكان لتدخل صندوق النقد الدولي وبرنامج الاصلاح الاقتصادى دوره الكبير فى خفض هذا العجز وتمويله بمصادر تمويل حقيقية وليست تضخمية ، ولكن عاد العجز إلى الظهور مرة اخرى وبمعدل كبير يتجاوز ١٠% – ومن المقرر أن يكون العجز فى الموازنة العامة الحالية ٢٠٠٤/٢٠٠٥ ٥٢,٥مليار جنيه مصرى .

المبحث الثالث
إجراءات تحضير وإعداد الموازنة العامة

بعد ان رأينا بالتحليل والدراسة المبادئ المتعلقة بإعداد الموازنة العامة – نرى باختصار إجراءات تحضير وإعداد الموازنة العامة ويستلزم ذلك معرفة السلطة المختصة بالتحضير ، ثم مراحل تحضير الموازنة ، والطرق المتبعة فى تقدير النفقات والإيرادات العامة .

أولاً : السلطة المختصة بتحضير الموازنة العامة :

السلطة التنفيذية هى المختصة بتحضير الموازنة العامة ، حيث هى التى تتولى إدارة وتسيير المرافق والهيئات العامة والحكومة هى المسئولة الأولى عن إدارة شئون السلطة المركزية ، وما يمثلها فى إدارة السلطة المحلية ، كما أنها المختصة بتنفيذ الموازنة العامة ، وهذا يستلزم اختصاصاً بتحضيرها وإعدادها حتى يمكن مواجهة أية ثغرات أو تناقص بين عملية الإعداد والتحضير وأساليب التنفيذ .

كما أن الدولة وخصوصاً عندما يكون دورها الاقتصادى كبير فهى الأقدر ممثلة فى الحكومة (السلطة التنفيذية) فى معرفة المتطلبات الاقتصادية والمالية فهى التى تضع السياسية الاقتصادية بصفة عامة ، والسياسة المالية والسياسة النقدية بصفة خاصة ، والموازنة العامه كما رأينا ما هىَ إلا البرنامج المالى والاقتصادى – للدولة عن فترة مقبلة – فيكون من الطبيعى أن تكون الحكومة هى المختصة بتحضير الموازنة العامة.

وحيث أن وزير المالية هو الذى يتولى المسئولية فى الحصول على الإيرادات العامة التى تستخدم لتمويل النفقات العامة ، لذلك يكون له الدور الرئيسى فى إعداد الموازنة العامة ن ويقوم بالتنسيق بين تقديرات الوزارات المختلفة ، ثم يعرض مشروع الموازنة على مجلس الوزراء . ويتضح ذلك فى بيان مراحل تحضير الموازنة العامة .

ثانياً : مراحل تحضير الموازنة العامة :

يمر تحضير الموازنة العامة (فى مصر) بعدة مراحل هى : ([1])

١- إعداد إطار الموازنة العامة..

٢- إصدار منشور الموازنة العامة .

٣-. تشكيل لجان إعداد تقديرات الموازنة العامة .

٤- بحث مشروعات موازنات الجهات (التى تعدها الوزارات والهيئات) بوزارة المالية .

والمراحل الأربعة السابقة تتولى مسئوليتها ومتابعتها وزارة المالية .

٥- المناقشة الوزارة لمشروع الموازنة العامة وعرض المشروع على مجلس الوزراء .

٦- إعداد وثائق الموازنة العامة المرسلة إلى مجلس الشعب .

ثالثا : طرق تقدير الايرادات العامة والنفقات العامة :

هناك عدة طرق لتقدير الإيرادات والنفقات العامة التى يتم إدراجها فى الموازنة العامة للدولة . هذا ويلزم أن تكون هذه التقديرات حقيقية وفعلية

---

[1] انظر تفصيلات تلك المراحل . د. عبد الهادى النجار . ص ٣٥٩ - ٢٦٤ .

وتعبر عن حقيقة الأوضاع الاقتصادية والمالية السائدة ، أى تستند إلى معايير ووسائل دقيقة وموضوعية .

أ- طرق تقدير الإيرادات العامة :

ونذكرها باختصار وتتمثل فيما يلى :

١- قاعدة السنة قبل الأخيرة : حيث يتم تقديرات السنة المالية المقبلة على أساس الإيرادات العامة التى تحققت فى الموازنة السابقة (آخر موازنة عامة نفذت أثناء تحضير مشروع الموازنة العامة الجديد) ويؤخذ على هذه الطريقة عدم الأخذ فى الاعتبار الظروف الاقتصادية والمالية التى حدثت خلال السنة المالية المقبلة والتى يمكن أن تتغير عما كانت عليه فى السنة المالية قبل الأخيرة مما يترتب عليه عدم دقة التقديرات .

٢- طريقة الزيادات : حيث يتم إضافة نسبة مئوية تقدر بمتوسط الزيادة التى حدثت فى الإيرادات العامة خلال الخمس سنوات -- السابقة إلى تقديرات السنة المالية قبل الأخيرة ، ويؤخذ على هذه الطريقة صعوبة تحديد معدل معين لتزايد الإيرادات (إذا كانت تزيد) فذلك يتوقف أيضاً على الظروف لاقتصادية والمالية .

٣- طريقة التقدير المباشر : وطبقاً لهذه الطريقة التى تتم فيها تقدير الإيرادات العامة بواسطة وزارة المالية . حيث يؤخذ فى الاعتبار الظروف المالية والاقتصادية والسياسية والاجتماعية

المتوقعة والتعديلات المتوقعة فى التشريعات المالية ، وعادة ما يتم لاسترشاد بالإيرادات الفعلية السابق تحصيلها .

وهذه الطريقة تؤدى إلى نتائج قريبة من الواقع وتتبعها مصر حيث نص قانون الموازنة العامة للدولة على وجوب مراعاة النتائج الفعلية لتنفيذ الموازنات السابقة عند إعداد تقديرات الموازنة العامة المقبلة ، كذلك الأخذ فى الاعتبار المقاييس والأنماط الكمية والمالية والدراسات والأبحاث الفنية والاقتصادية التى تؤدى إلى تحقيق الأهداف المخططة وأن يتم الالتزام بالمشروعات التى تتقرر فى الخطة السنوية.وموازنة النقد الأجنبى التى تعدها الوزارات المختصة ، كما يجب أن يراع فى إعداد الموازنة العامه للدولة الالتزام بأهداف الخطة السنوية .

ب- طرق تقدير النفقات العامة :

الطريقة المتبعة فى الغالب هى طريقة التقدير المباشر للنفقات العامة عن السنة المالية المقبلة مع مراعاة الدقة وعدم المغالاة . وتترك هذه الطريقة قدر من المرونة أمام مسئولى وزارة المالية فى التقدير واستخدام كل الوسائل الممكنة فى تحديد النفقات العامة، ويتم الاسترشاد بالنفقات الفعلية فى السنوات الماضية والتغيرات التى يمكن أن تحدث كنتيجة لتغير الظروف الاقتصادية وتتم التفرقة فى تقدير النفقات فى فرنسا بين الاعتمادات التحديدية (التى لا يجوز للحكومة تجاوزها دون الرجوع إلى البرلمان) والاعتمادات التقديرية (والتى يجوز للحكومة تجاوزها دون الرجوع إلى البرلمان ، ولكن يعرض الأمر فيما بعد عليه لأخذ موافقته "الشكلية") .

أما فى مصر فلا توجد التفرقة بين نـوعى الاعتمـادات ، إذ كـل الاعتمادات تحديدية ، ولا

يجوز لحكومة تجاوزها إلا بعد الحصول عل موافقة البرلمان ، وقـد نص الدستور المصرى (المادة ١١٦) على أنه يجب موافقة مجلس الشـعب على كل مصروف (نفقة) وارد أو زائد فى تقديراتها وتصدر الموافقة بقانون وتتبع مصر طريقة التقدير المباشر لتقدير نفقاتها .

الفصل الثانى

اعتماد وتنفيذ الموازن العامة والرقابة عليها

بعد ان تقوم السلطة التنفيذية بتحضير الموازنة العامة –يتم إرسالها من الحكومة إلى البرلمان لكى تتم إجازتها والتصديق عليها ، أى اعتمادها ، وتصدر بقانون (قانون الموازنة العامة) .

ثم يبدأ تنفيذ الموازنة العامة إعتبارا من بداية السنة المالية المحددة ، وتتم ممارسة كافة أنواع الرقابة على هذا التنفيذ ، وسنرى فى هذا الفصل الموضوعات التالية فى المباحث التالية:

- المبحث الأول : اعتماد الموازنة العامة .
- المبحث الثانى : تنفيذ الموازنة العامة .
- المبحث الثالث : الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة .

المبحث الأول
اعتماد الموازنة العامة

رأينا أن أحد الشروط الأساسية للموازنة العامة هو إجازتها من السلطة التشريعية أى التصديق عليها واعتمادها من البرلمان حتى يمكن للحكومة تنفيذها .

وحق البرلمان فى اعتماد الموازنة أحد الحقوق الدستورية الأساسية والأصيلة والتى نشأت واستقرت منذ فتر طويلة وترتبط بتطور الحياة البرلمانية والممارسة الديمقراطية ، ويشترط أن يكون اعتماد البرلمان للموازنة سابقا التنفيذ . وفى هذا ينص الدستور المصرى (م ١١٥) على انه يجب عرض مشروع الموازنة العامة على مجلس الشعب قبل شهرين على الأقل من بدء السنة المالية ، ولا تعتبر نافذة إلا بموافقته عليها ويتم التصويت على مشروع الموازنة العامة باباً باباً ، كما تجب موافقة مجلس الشعب على نقل أى مبلغ من باب إلى آخر من أبواب الموازنة العامة وكذلك على كل مصروف غير وارد بها أو زائد فى تقديراتها وتصدر بقانون " و ١١٦ من الدستور) .

وقد اخذ دستور سنة ١٩٧١م بالرأى القائل بأن الموازنة تصدر بقانون ، ولكن ما هو الموقف إذا لم يتمكن البرلمان من اعتماد الموازنة الجديدة قبل بدء السنة المالية ؟ ما أخذت به الدساتير المصرية المتعاقبة هو العمل بالموازنة العامة القديمة إلى حين اعتماد الموازنة العامة الجديدة .

القيود الواردة على سلطة البرلمان

فى اعتماد الموازنة العامة

أ- القيود الدستورية :

الأصل أن السلطة التشريعية هى صاحبة الاختصاص الأصيل فى قبول أو رفض الموازنة العامة ، على ان دستور ١٩٥٦ - الدساتير المتعاقبة نصت على عدم أحقية مجلس الشعب على إجراء أى تعديل فى مشروع الموازنة إلا بموافقة الحكومة . وقيل فى تبرير ذلك عدم إخلال مجلس الشعب بالتناسق الموجود بين أجزاء الموازنة العامة والخوف من ان التعديلات التى يدخلها المجلس على مشروع الموازنة دون رغبة الحكومة تؤدى إلى عدم تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية المحددة ، فضلاً عن الاخلال بمشروع الخطة الاقتصادية والمالية ، فالخطة المالية تعتبر وحدة متكاملة يتعين على المجلس أن يقبلها بأكملها أو يرفضها بأكملها .

كما أنه يتم اعتماد البرلمان للموازنة العامة فأن الحكومة لا تملك بدورها إدخال تعديلات على الموازنة العامة إلا بموافقته - أى موافقة البرلمان.

ورغم ذلك كله فالحقيقة أن هذه المبررات ما هى إلا تقييد لسلطة البرلمان فى اعتماد الموازنة العام للدولة .

ب- القيود العملية : (١)

لبيان هذه القيود العملية نرى خطوات اعتماد الموازنة العامة في مصر – حيث بعد إحالة مشروع الموازنة العامة لمجلس الشعب يقوم رئيس المجلس بإحالته إلى لجنة الخطة والموازنة والتي تقوم بدراسة المشروع وتقدم في نهاية عملها تقريراً يتضمن تقييماً عاماً لمشروع الموازنة العامة والتعديلات التي تقترح إدخالها عليه ثم يعرض التقرير على المجلس ليناقشه الأعضاء ويقدمون ملاحظاتهم ، ويتم التصويت على مشروع الموازنة باباً والاقتراع على المشروع بأكمله .

وهناك مجموعة من القيود العملية التي تتمثل فيما يلي :

أولاً : مجموعة القيود التي ترجع إلى عدم خبرة أعضاء مجلس الشعب (غالبية الأعضاء) في القضايا والموضوعات الاقتصادية والمالية والأمور الفنية المتعلقة بالموازنة العامة .

ثانياً : مجموعة من القيود ترجع لتخلي مجلس الشعب عن بعض جوانب اختصاصه بالتصديق على الموازنة العامة ومن أمثلة ذلك .

١- عدم استفادة أعضاء مجلس الشعب بالتقارير الخاصه بالحساب الختامي وتقارير الجهاز المركزي للمحاسبات بالنسبة للموازنة العامة .

٢- عدم المناقشة الجدية والفعاله للاعتمادات الاجمالية في مشروع الموازنة العامة .

---

١ د. أحمد جمال الدين موسى : المرجع السابق ذكره . ص ٥٦ – ٦٠ .

٣- عدم مناقشة الأحكام الت يطلق عليها (التأشـيرات العامة) بشأن تفويض وزير المالية فى نقل بعض الاعتمادات من جهة إلى أخرى . وذلك فى نطاق الباب الواحد للموازنـة العامة ، رغم أن ذلك غير جائز دستوريا ، ويتعين أن تطلـب الحكومة موافقة مجلس الشعب على كل تعـديل وأن يصـدر بقانون . والواقع أن هذه التأشيرات العامـة ولا تحظـى مـن الناحية الفعلية باهتمام الكثير من أعضاء مجلس الشعب اكتفاء بمناقشة أرقام الاعتمادات وذلك رغم خطورة النتائج المترتبـة على هذه التأشيرات .

وعلى ذلك يمكن القول أن سلطة البرلمان (مجلس الشـعب) فـى إعتماد مشروع الموازنة هى سلطة محدودة سواء بسبب القيود الدستورية ، أو أوجه القصور الفنية والعملية ، ويترتب على ذلك انفـراد السـلطة التنفيذية بعملية إعداد مشروع الموازنة . كما تنفرد بتنفيـذ الموازنـة ، وتضع قيوداً على سلطة البرلمان فى الاعتماد (بطريقة غير مباشرة) .

المبحث الثانى
تنفيذ لموازنة العامة

يبدأ تنفيذ الموازنة العامة: أى تدخل فى مجال التنفيذ بعد اعتمادها من السلطة التشريعية وابتداءا من السنة المالية المحددة فى الموازنة (أول يوليو فى مصر) والذى يتولى عملية التنفيذ هى السلطة التنفيذية أو الحكومة . والتى تقوم بعمليات الإنفاق وتحصيل الإيرادات ، ويثور التساؤل عن مدى سلطة الحكومة فى ذلك ، وعمليات الإيرادات والنفقات والاعتمادات الاضافية .

أ- مدى سلطة الحكومة في تنفيذ الموازنة :

١- فيما يتعلق بالإيرادات العامة :

بالنسبة للضرائب : يعتبر اعتمادها بواسطة البرلمان إلزاما للسلطة التنفيذية بتحصيلها .

وبالنسبة للقروض العامة : فاعتماد البرلمان لها يعنى تخويل السلطة التنفيذية حق إصدار القرض ، ولها بعد ذلك أن تستعمل هذا الحق او لا تستعمله وفقاً لما تمليه ظروف التخويل العام أثناء تنفيذ الموازنة .

وبصفة عامة فإن أرقام الإيرادات العامة ليست ملزمة للحكومة لأنها عبارة عن تقديرات تقريبية تتأثر بالتغير فى الظروف المالية والسياسية والاقتصادية، ومع ذلك ينبغى أن تبذل الحكومة كل جهدها فى تحصيل هذه الإيرادات .

٢- بالنسبة للنفقات العامة :

فإن اعتماد البرلمان لها يعد بمثابة تحديد الحد الأقصى الذى يجب على الحكومة عدم تجاوزه إلا بموافقة البرلمان ، وأنما لا يكون هناك إلزام للحكومة فى إنفاق كل ما ورد فى تقديرات الموازنة العامة .

ب- عمليات النفقات العامة :

يستلزم القانون المالى إتخاذ عدة إجراءات لصرف أى إعتماد بالنفقة مدرج بالموازنة وتتمثل فى :

١- الارتباط بالنفقة : حدوث الواقعة التى يترتب عليها القيام بالنفقة .

٢- تحديد النفقة : تحديد مبلغ النفقة الواجب القيام به .

٣- الأمر بالصرف : إصدار قرار بصرف النفقة المحددة .

٤- الصرف الفعلى : صرف المبالغ الواردة فى أمر الدفع لمن يستحقه (المخصص له) ويكون ذلك بإذن على البنك "مركزى أو الخزينة (والمختصين عن ذلك يتبعوا وزارة المالية) .

جـ- عمليات الإيراد العامة :

وتتمثل فى الضرائب والرسوم وإيرادات أملاك الدولة والدومين .. المشروعات التجارية والصناعية المملوكة لها ، وإتاوات التحسين والتعويضات والغرامات ، فضلاً عن القروض والإصدار النقدى والإعانات ، ويتولى عملية تحصيل الإيرادات عدة مصالح أهمها :

١-مصلحة الأموال المقررة (الضرائب العقارية) .

٢- مصلحة الضرائب .

٣- مصلحة الجمارك .

٤- مصلحة الضرائب على المبيعات .

د- الاعتمادات الإضافية :

الأصل يتمثل فى أن النفقات العامة فى الموازنة تمثل الحد الذى لا يمكن تجاوزه ولكن قد تقع بعض الظروف والأحداث التى لم تكن متوقعه عند وضع الموازنة العامة كحدوث حرب أو كارثة طبيعية كالزلزال أو الفيضان .

أو يتبيع عدم كفاية الاعتمادات المقرر لبعض المرافق والهيئات . ففى هذه الحالة يجوز للحكومة أن تطلب من البرلمان الموافقة على منح اعتمادات إضافية ويتم منحها بقانون وفقا للدستور المصرى الحالى (١٩٧١م) وكان يتم منح هذه الاعتمادات الإضافية فى دساتير ١٩٥٦م وما بعدها بقرار من رئيس الجمهورية .

وتمويل هذه الاعتمادات الإضافية بإصدار أذونات الخزانة العامة أو الإقتراض من البنك المركزى أو الاحتياطات التى قد توجد وكذلك من وفورات الأبواب الأخرى أو الفائض الذى قد يكون موجودا .

هذا وتتم التفرقة بين الاعتمادات التكميلية التى تهدف إلى تكملة اعتمادات واردة فى الموازنة ، وتبين عدم كفايتها عند التنفيذ والاعتمادات غير العادية : والتى تتقرر لمواجه نفقات جديدة لم تكن واردة أصلاً فى الموازنة العامة ، أى كنتيجة لظروف جديدة لم تكن متوقعه عند تحضير الموازنة العامة .

ويلاحظ ان كثرة طلب الحكومة الالتجاء إلى الاعتمادات الإضـــافية يدل على عدم دقة تقديرات النفقات العامة فى الموازنة العامـــة للدولـــة ، فضلاً عما يؤدى إليه من إختلال فى توازن الموازنة ، او زيادة الاخـــتلال القائم فى الموازنة العامة .

المبحث الثالث

الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة

الهدف الأساسى من الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة ، هو التأكد من عدم خروج السلطة التنفيذية عن الحدود الموضحة بقانون الموازنة العامة والذى أقرته وصدقت عليه السلط التشريعية وهناك صور عديدة للرقابة وهى الرقابة الإدارية وتقوم بها السلطة التنفيذية ، والرقابة البرلمانية وتقوم بها السلطة التشريعية والرقابة الخاصة التى قد تقوم بها هيئة مستقلة . كما قد توجد رقابة قضائية .. وسوف نرى ذلك بإيجاز :

كما يمكن تقسيم الرقابة إلى نوعين أساسيين :

الأول : الرقابة السابقة على تنفيذ الموازنة العامة ، أو معاصرة لتنفيذها – وتستهدف منع وقوع المخالفات المالية قل حدوثها ، (رقابة إدارية غالباً) .

والثانى : الرقابة اللاحقة : والتى تتم بعد التنفيذ الفعلى للموازنة بغرض الكشف عن المخالفات المالية التى وقعت فعلا وتتمثل فى رقابة البرلمان ، والرقابة الشعبية ، والرقابة الخاصة .

أولاً : الرقابة الإدارية

تتولى وزارة المالية الرقابة الإدارية على مختلف الوزارات والهيئات عن طريق المراقبة المالية التابعة لها فى كل وزارة ومصلحة أو هيئة ، وقد تتم هذه الرقابة أثناء التنفيذ أو لاحقة على التنفيذ - ويتم ذلك بإعداد حسابات شهرية وحسابات كل ٣ شهور لكل مصلحة ، ووزارة ، ويتولى المراقب المالى فحصها لتأكد من سلامة المركز المالى للوزارة او

المصلحة . ثم ترسل هذه الحسابات إلى إدارة الموازنــة بــوزارة الماليــة ومعها تقرير من المراقب المالى ، وتشمل هذه الرقابة أيضا الرقابة علــى المخازن وعلى الخزائن للتأكد من عدم حدوث اختلاس أو مخالفات مالية .

وقد نص قانون الموازن العامة على ضرورة قيام المسئولين الماليين بالجهاز الإدارى الحكومى ووحدات الحكم المحلى بإخطار وزارة الماليــة والجهاز المركزى لمحاسبات بأية مخالفة مالية وعلى هؤلاء المسئولين أن يمتنعوا عن تنفيذ أى أمر أو قرار ينطوى على مخالفة قانون

أو لوائح أو قرارات تنفيذ الموازنة العامة إلا بناء على أمر كتــابى من رئيس الجهة التابع لها ويدخل فى الرقابة الإدارية أيضا متابعــة وزرة التخطيط تنفيذ المشروعات المدرجة فى الموازنة العامة للدولــة ، كــذلك يختص البنك المركزى بالرقابة والمتابعة بالنسبة للحجم الكلى للائتمان .

ثانياً : الرقابة البرلمانية .

يكون للبرلمان حق الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة حتى يتم التأكد من تطبيق المبادئ والقواعد التى أقرها ولم يتم الخروج عنها .

أ- وقد تكون رقابة البرلمان معاصرة لتنفيذ الموازنة :

وأهم صورها ومظاهرها يتمل فيما يلى :-

- حق لجنة الخطة والموازنة (الشئون المالية) فى طلب البيانات والوثائق اللازمة عن سير تنفيذ الموازنة أثناء السنة المالية.

- حق البرلمان فى تعديل البنود فى الموازنة ، والاعتمادات الإضافية أو نقل وتخصيص الاعتمادات وفى ذلك ممارسة لحقه الرقابى .
- حق أعضاء البرلمان فى توجيه الملاحظات والأسئلة والاستفسارات والاستجوابات إلى الوزراء عن تصرفاتهم وتشمل التصرفات المالية .
- عدم جواز نقل أى اعتماد مالى من باب إلى باب آخر إلا بموافقة البرلمان وهذا دور رقابى له .

ب- وقد تكون رقابة البرلمان لاحقة على التنفيذ :

ويتمثل ذلك فى عرض الحساب الختامى على البرلمان – وهو البيان الفعلى للنفقات العامة الفعلية والإيرادات العامة الفعلية المتحققة عن السنة السابقة .

وبنص الدستور المصرى (م١١٨) على وجوب عرض الحساب الختامى على مجلس العب فى مدة لا تزيد على سنة واحدة من تاريخ انتهاء السنة المالية ويتم التصويت عليه بابا بابا ويصدر بقانون .

كما يجب عرض التقرير السنوى للجهاز المركزى للمحاسبات ، وملاحظاته على مجلس الشعب ، وللمجلس ان يطلب من الجهاز أية بيانات أو تقارير أخرى .

وقد نصت المادة ٣١ من القانون رقم ٥٣ لسنة ١٩٧٣م بشأن الموازنة العامة للدولة بأن تحيل وزارة المالية مشروعات قوانين الربط الخاصة بالحساب الختامى للموازنات العامة وبياناته التفصيلية إلى مجلس

الشعب وإلى الجهاز المركزى للمحاسبات فى مدى ٩ شهور من إنتهاء السنة المالية .

وتنص المادة ٣٢ من هذا القانون بأن يقدم الجهاز المركزى للمحاسبات تقريره عن الحساب الختامى للموازنات العامة فى موعد أقصاه أحد عشر شهرا . من إنتهاء السنة المالية ، ويرسل إلى وزارة المالية صورة من ملاحظاته أولاً بأول . وكذلك نسخة من تقريره النهائى المرسل إلى مجلس الشعب وهدف هذه الإجراءات هو إكتشاف أي مخالفة لقانون الموازنة العامة هذا وتؤدى الرقابة البرلمانية إلى تحريك المسئولية السياسية للوزير الذى يكون قد أخل بالقواعد المالية الخاصة الموازنة العامة . بل قد تستدعى تحريك المسئولية التضامنية للوزارة بأكملها أمام البرلمان وقد تؤدى فى بعض الدول إلى المسئولية الجنائية والمدنية (فرنسا) .

هذا وتصل هذه الرقابة البرلمانية إلى درجة عالية من الاحكام والدقة فى العديد من الدول الديمقراطية كالولايات المتحدة الأمريكية وفرنسا ن أما فى دول العالم الثالث فغالبا ما تكون هذه الرقابة أقرب إلى أن تكون شكلية كنتيجة للقيود الدستورية والعملية التى تحد من سلطة البرلمان فى اعتماد الموازنة العامة ورقابة تنفيذها والتى تناولنا جانبا منها .

ثالثاً : الرقابة الخاصة . (١)

وهى الرقابة على الموازنة العامة عن طريق هيئة أو جهاز مستقل تتبلور مهمته الأساسية فى رقابة تنفيذ الموازنة العامة ، وضمان حسن

---

١ د. زكريا بيومى : المرجع السابق . ص ٨٦ - ٩٤ .

استخدام المال العام ، ومراجعة حسابات الحكومة (النفقات العامة والإيرادات العامة) والكشف عن المخالفات المالية ووضع تقرير يتم على أساسه فحص البرلمان للحساب الختامي وتختلف هذه الهيئة المستقلة من دولة إلى أخرى . فيتولى الرقابة الخاصة فى إنجلترا موظف كبير بدرجة وزير يسمى " المراقب المحاسب العام " وهو غير قابل لعزل إلا بناء على طلب البرلمان بخطاب اتهام وهو مستقل عن الحكومة ، ويقوم بالرقابة السابقة والرقابة اللاحقة ويتبعه موظفون يعملون فى جميع الوزارات والهيئات من أجل مراجعة تفاصيل النفقات ، ويقدم المراقب المحاسب العام حساب المصروفات للبرلمان وتقرير منه ، وتتولى لجنة المحاسبة العامة البرلمان ويرأسها عضو من المعارضة دراسة ما ورد فى التقرير ثم تعد تقريرها لترفعه إلى مجلس العموم .

ويقوم بهذه الرقابة فى السودان ديوان المراجع العام وهو هيئة مستقلة ، تتولى مراجعة جميع حسابات الحكومة المركزية والحكومة المحلية وفى الولايات المتحدة : المكتب العام للمحاسبات .

وفى فرنسا : تتولى محكمة المحاسبات مراقبة تنفيذ الموازنة العامة وهى محكمة إدارية أنشئت عام ١٨٠٧م ومكونة من خمس دوائر ولها رئيس أول ورؤساء دوائر ومستشارين مساعدين وهم غير قابلين للعزل ، وبها محاسبين لتحضير التقارير ويمثل الحكومة نائب عام ومحامون عامون . وتمارس المحكمة نوعين من الإختصاص : إختصاص قضائى واختصاص إدارى ومالى .

والاختصاص القضائي : يتمثل فى الحكم عل حسابات المحاسبين الرئيسيين ، وفحصها وبيان مدى انطباقها على الاعتمادات المالية وترسل الأحكام إلى وزير المالية ، وهى غير قابلة للاستئناف . ولكن يجوز الطعن بالنقض فيها أمام مجلس الدولة .

أما الاختصاص الإداري والمالي : فيتمثل في وضع تقرير سنوى يرفع إلى رئيس الجمهورية عن تصرفات الآمرين بالصرف (الوزراء والتابعون لهم) والتى صدرت عنهم مخالفات ، واقتراح طرق المعالجة ويرسل رئيس الجمهورية التقرير إلى البرلمان ، وتدرس على أساسه اللجنة المالية بالجمعية الوطنية الحساب الختامي والموازنة العامة .

وفي مصر : يتولى الجهاز المركزى للمحاسبات الرقابة على تنفيذ الموازنة (قانون رقم ١٢٩ لسنة ١٩٦٤م) وهو امتداد لديوان المحاسبة وهو هيئة مستقلة كان يتبع رئيس الجمهورية ثم الحق بمجلس الشعب بمقتضى القانون رقم ٣١ لسنة ١٩٧٥م ، ثم القانون رقم ٤٤ لسنة ١٩٨٨م والمعمول به حالياً ولكن أعيدت تبعيته مرة أخرى لرئاسة الجمهورية .

ويوضح القانون الأخير أنواع الرقابة التى يمارسها وهى :

١-الرقابة المالية بشقيها المحاسبى والقانونى .

٢- الرقابة على الأداء ومتابعة تنفيذ الخطة .

٣- الرقابة القانونية على القرارات الصادرة فى شأن المخالفات المالية .

أما الجهات الخاضعة لرقابة الجهاز فتتمثل فيما يلي :

١-الجهاز الإدارى للدولة ووحدات الحكم المحلى .

٢- الهيئات العامة والمؤسسات العامة وهيئات القطاع العام وشركاته والجمعيات التعاونية.

٣- الشركات المختلطة (يساهم فيها شخص عام ما لا يقل عن ٢٥%) .

٤- النقابات والاتحادات المهنية والعمالية .

٥- الأحزاب السياسية والمؤسسات القومية والصحف الحزبية .

٦- الجهات التى تنص قوانينها على خضوعها لرقابة الجهاز .

٧- أى جهة أخرى تقوم الدولة بإعانتها أو ضمان حد أدنى للربح لها .

٨-كما يختص الجهاز بفحص ومراجعة أعمال وحسابات أى جهة يعهد إليه بمراجعتها او فحصها من رئيس الجمهورية ، أو مجلس الشعب ، أو رئيس مجلس الوزراء ، ويبلغ الجهاز نتيجة فحصه للجهة طالبة الفحص .

وتحدد المادة الخامسة من القانون كيفية مباشرة الجهاز لاختصاصاته ([1]) فى مجال الرقابة المالية ن وفى مجال تنفيذ الخطة وتقويم الأداء ، وفى مجال الرقابة القانونية على القرارات الصادرة فى شأن المخالفات المالية ، ومراقبة الشركات الخاضعة لرقابته ،وله حق المعاينة والتفتيش والاطلاع .

---

[1] راجع ذلك بالتفصيل فى القانون الخاص بالجهاز رقم ١٤٤ لسنة ١٩٨٨م .

ويقدم الجهاز تقارير منفصلة عن ذلك كله تتضمن المراجعة والملاحظات والمخالفات إلى رئيس الجمهورية ومجلس لوزراء وتكون تقارير سنوية عن النتائج العامة لرقابته .

والرقابه الخاصة فى مفهومها التقليدى هى أساسا رقابة على المشروعية بغرض الكشف عن المخالفات ومرتكبيها وتساهم فى الالتزام بالمبادئ والقواعد القانونية والمالية والمحاسبية المقررة .

أما الرقابة فى مفهومها الحديث : ([١]) فى المجتمعات الصناعية المتقدمة فإنها تنشغل بمسألتين رئيسيتين هما :

الأولي : التأكد من ان المال العام قد استخدم لأغراض المصلحة العامة وحدها وعلى المسئولين عن المرافق إثبات ذلك .

الثانية: الاقتناع بأن متخذ قرار التصرف فى المال العام قد أقدم على قراره بعد تروى وتفكير بين البدائل المتاحة مراعيا ما تمليه متطلبات السلوك الإدارى والمالى الرشيد ، كما يجب دائما توخى تحقيق الغرض من النفقة العامة بأدنى تكلفة ممكنة .

وعلى ذلك فإن الرقابة الحديثة هى رقابة على أداء أو كفاءة نشاط المرفق ككل وحسن استخدامه للأموال العامة المخصصة له وهى تتم وفقاً لمعيار النتائج المتحققة فى ضوء الغرض الأساسى من قيام المرفق .

---

[١] د. أحمد جمال الدين موسى : المرجع السابق ذكره . ص ٦٧ – ٦٨ .

قائمة المرجع الخاص بالبحث

أولا :اللغة العربية

١-المرجع الأساسية .

ـ د ٠ احمد جامع ـ علم المالية العامة ، مكتبة وهبة ، القاهرة ، ١٩٦٥

ـ د ٠ السيد عبد المولى : المالية العامة : دراسة للاقتصاد العام مع إشارة خاصة للمالية العامة المصرية ،العربية ، القاهرة ، ١٩٨٨ .

ـ الوسيط في التشريع الضريبي المصري ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٨٥

ـ د٠ احمد البديع بليغ : الاقتصاد المالي ، المكتبة العالمية ، المنصورة ١٩٩١م ٠

ـ د ٠احمد جمال الدين موسى: ميزانية الدولة ـ الإطار القانوني والمضمون الاقتصادي ـــ المكتبة العالمية ، المنصورة ، ١٩٩١م ٠

ـ د ٠ حامد دراز ، على عباس عياد : مبادئ الاقتصاد العام ، مؤسسة شباب الجامعة ، الإسكندرية ، ١٩٧٥.

ـ حسن الغرباوى ، واخرين : ضرائب الدخل فحصا وتشريعا ، حجزا ربطا وتنفيذا تحصيلا ، جزآن القاهرة ١٩٨٦م.

ـ د ٠ حسن عويضة :المالية العامة (دراسة مقارنة) دار النهضة العربية ، بيروت ١٩٨٣م.

ـ د ٠ رفعت المحجوب : المالية العامة ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٧٩م ٠

ـ د ٠ رياض الشيخ : المالية العامة ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٦٩م ٠

ـ د ٠ زكريا محمد بيومي : مبادئ المالية العامة ، دار النهضة العربية القاهرة ، ١٩٧٨م.

ـ الوجيز في المالية العامة ، دار الولاء ، شبين الكوم .١٩٩١م ٠

ـ التشريع الضريبي ، دار الولاء ، شبين الكوم ٠ ١٩٩١م ٠

ـ المنازعات الضريبية ، ، مطبعة القاهرة ، القاهرة ١٩٨٩م ٠

ـــ زين العابدين بن ناصر : مبادئ علم المالية العامة ، مطبعة المعرفة ، القـــاهرة ، ١٩٨٨م ٠

ـــ النظام الضريبي المصري ، دار النهضة العربية القاهرة ، ١٩٦٩م

ـــ د٠ عادل حشيش : مقدمة في الاقتصاد العام ، دار المعرفة الجامعية ،

– د. مصطفى رشدي : الإسكندرية ، ١٩٩٠م ٠

ـــ محاضرات في المالية العامة والتشريع الضريبي ، دبلوم الدراسات العليا ــــــــ حقوق الإسكندرية ١٩٩٠ " غير منشورة "

– د ٠ عادل حشيش : أصول الفن المالي ،دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٨٤م ٠

– التشريع الضريبي المصري ، مؤسسة الثقافة الجامعية ، الإسكندرية ، ، ١٩٨٤م.

ـــ د ٠ عاطف صدقي : مبادئ المالية العامة ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٧٢

ـــ التشريع الضريبي المصري ـــ ضرائب الحكومة المركزية على الدخل ، دار النهضة ، القاهرة ، ١٩٧٦م.

ـــ د ٠ عاطف صدقي ، د ٠ محمد الرزاز ـــ التشريع الضريبي المصري ، دار النهضة ، القاهرة ، ١٩٨٢م.

ـــ د. عبد الحميد القاضي : مبادئ المالية العامة ، دار الجامعات المصرية الإسكندرية ١٩٧٤م.

ـــ د.عبد الهادي النجار : مبادئ الاقتصاد المالي ، دار النهضة العربية القاهرة ، ١٩٨٨

ـــ د. عبد العال الصكبان : علم المالية العامة ، بغداد ، ١٩٦٧م ٠

ـــ د. عبد المنعم فوزي ، د ٠ عبد الكريم صادق بركات : اقتصاديات المالية العامة ، منشأة المعارف ، الإسكندرية ، ١٩٧٠م ٠

ـــ د ٠ عبد العزيز السوداني : أساسيات الاقتصاد العام ـــ أسيوط ، ١٩٨٦م ٠

ـــ د ٠ عماد الدين الشربينى :الموازنة العامة وعلاقاتها بالخطة ، المطبعة السلفية ، القاهرة ، ١٩٧١م.

ـــ د ٠ على لطفي ، د ٠ محمد رضا العدل : اقتصاديات المالية العامة القاهرة ، ٨٦/ ١٩٨٧م.

ـــ د ٠ على عبد المتعال : أساسيات في علم الضرائب ، دار الجيل ، القاهرة ١٩٧٥م ٠

ـــ د. محمد بدران : مجموعة قوانين الضرائب في مصر ، الطبعة الرابعة ، القاهرة ، ١٩٨٦م.

ـــ محمد رضا العدل : المالية العامة في النظرية والسياسات والتخطيط المالي ، مطبعة الاستقلال ، القاهرة ، ١٩٧٦م.

ـــ د ، محمد رضا العدل ، د ، محمود عبد الفضيل : مبادئ المالية العامة مع إشـــارة خاصة لتطوير النظام المالي المصري ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٨٢م،

ـــ د ، محمد حامد دويدار : دراسات في الاقتصاد المالي ، منشاة المعارف الإسكندرية ، ١٩٨٤م.

ـــ د ، محمد حلمي مراد : مالية الدولة ، مكتبة وهبة ، القاهرة ، م.١٩٥٧

ـــ د ، محمد زكى عبد المتعال : أصول علم المالية العامة والتشريع الضريبي المصري القاهرة ، ١٩٤١م.

ـــ د ، محمد عبد الله العربي : علم المالية العامة والتشريع المالي ، دار النهضة ، الطبعة الطبعة، القاهرة ، ١٩٥٦م الكتاب الأول " نفقات الدولة " .

ـــ د ، محمد لبيب شقير : علم المالية العامة ، دار النهضة العربية .

ســـ د ، محمود رياض عطية : موجز في المالية العامة ، دار المعـــارف ، القـــاهرة ، ١٩٦٩م ،

٢- أبحاث ورسالات

ـــ د ، احمد ماهر عز : التهرب الضريبي والقانون المصري ، ورسالة الدكتوراه كلية الحقوق ـــ جامعة القاهرة ، ١٩٨٠م ،

ـــ د ، جمال فوزي شمس : ظاهرة التهرب الضريبي ومكافحتها ودور الشرطة في ملاحقتها رسالة الدكتوراه ـــ كلية الحقوق جامعه عين شمس ، ١٩٨٢م ،

ـــ د ، زكريا محمد بيومي : إقليمية الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية ، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق ـــ جامعة القاهرة ـــ ١٩٦٨م ،

ـــ د ، عبد الهادي النجار : دور الضريبة في تعبئة الفائض الفعلي في الاقتصاد المصري ، رسالة دكتوراه ـــ كلية الحقوق ـــ الإسكندرية ، ١٩٧٤م ،

ــ د • كمال احمد السعيد : النظرية العامة لجرائم التهرب الجمركي ، رسالة دكتوراه كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، ١٩٨٨م.

ــ د • عبد الله الصعيدي : دور الضرائب على الدخل في تمويل الإنفاق العام في مصر ، مجلة العلوم القانونية والاقتصادية ،كلية الحقوق ــ جامعة عين شمس ،القاهرة العدد الأول ، السنة (٣٣) ، يناير ١٩٩١م.

ــ د • بهجت محمد حسنى : تطوير مصلحة الضرائب ، بحث مقدم إلى المؤتمر الضريبي الأول ، معهد التنمية الإدارية ، القاهرة ، ١٩٧٩م.

ــ د • عاطف السيد : محاضرات في السياسة المالية ، معهد التخطيط القومي القاهرة ، " التخطيط المالي " ، ١٩٦٣م •

ــ د • عبد الهادي النجار : بعض محددات العبء الضريبي أثرها على عدالة توزيعه في الاقتصاد المصري ، مجلة مصر المعاصرة ، القاهرة ، العدد ٣٧٣ ، ١٩٧٨م.

ــ د • محمود نور : مفهوم التهرب الضريبي ، المجلة العلمية للاقتصاد التجاري ، كلية التجارة جامعة عين شمس ، القاهرة ١٩٨٥م •

ــ د • محمد الرزاز : قياس العبء الضريبي في مصر ، مجلة القانون والاقتصاد ، كلية الحقوق جامعة القاهرة ، العدد الأول والثاني ، ١٩٧٩م •

ــ رؤية لمستقبل الضرائب في تمويل الإنفاق العام في مصر ، مجلة القانون والاقتصاد ، حقوق القاهرة ، عدد خاص ، ١٩٨٣م •

ــ د • محمود عبد الفضيل : أبعاد ومكونات الاقتصاد الخفي وحركة الأموال السوداء في الاقتصاد المصري (١٩٧٤ – ١٩٨٤) مجلة مصر المعاصرة : العدد ٤٠٠ ، أبريل ، ١٩٨٥م

– تطور الهيكل الضريبي في مصر في ربع قرن ، المؤتمر الثالث للاقتصاديين الهيئة العامة للكتاب ،القاهرة ١٩٧٨ م •

ــ د • محمد على هاشم : مدى مراعاة طاقة الممول الضريبية في قانون الضرائب على الدخل ١٥٧ لسنة ١٩٨١، مجلة مصر المعاصرة ، العدد ٤٠٣ ، يناير ١٩٨٦م •

٣-الدوريات والنشرات

ــ مجلة مصر المعاصرة ــ الجمعية المصرية للاقتصاد السياسي والإحصاء والتشريع القاهرة ٠ أعداد مختلفة ٠

ــ مجلة التشريع المالي والضريبي ــ القاهرة ٠اعداد مختلفة .

ــ مجلة الأهرام الاقتصادي ــ القاهرة ٠ أعداد مختلفة.

ــ مجلة القانون والاقتصاد ــ كلية الحقوق ــ جامعة القاهرة ٠ أعداد مختلفة.

ــ مجلة العلوم القانونية والاقتصادية ــ كلية الحقوق ــ جامعة عين شمس٠ أعداد مختلفة.

ــ مجلة العلوم القانونية والاقتصادية ــ كلية الحقوق ــ جامعة الإسكندرية٠ أعدادمختلفة.

ــ مجلة العلوم القانونية والاقتصادية ــ كلية الحقوق ــ جامعة المنصورة٠اعداد مختلفة ٠

ــ مجلة العلوم القانونية والاقتصادية ــ كلية الحقوق ــ جامعة المنوفية ٠ أعداد مختلفة ٠

ــ المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ــ كلية التجارة ــ جامعة عين شمس٠اعداد مختلفة ٠

ــ تقارير المجالس القومية المتخصصة ــ القاهرة ٠ سنوات مختلفة ٠

ــ تقارير مجلس الشورى ــ القاهرة - سنوات مختلفة ٠

ــ تقارير لجنة الخطة والموازنة ــ مجلس الشعب ــ القاهرة ٠ سنوات مختلفة ٠

ــ تقارير وزارة المالية ــ الإدارة العامة للبحوث ، الإدارة العامة للتخطيط ــ الكتب الدورية ، والأبحاث الصادرة من مصلحة الضرائب ــ القاهرة ــ سنوات متعددة ٠

ــ مذكرات معهد التخطيط القومي ــ القاهرة ــ سنوات متعددة ٠

ــ نشرة البنك المركزي المصري ــ القاهرة ــ سنوات متعددة ٠

ــ نشرة البنك الاهلى المصري ــ القاهرة ــ سنوات متعددة ٠

ــ البيانات والإحصاء الصادرة من وزارة المالية ومصلحة الضرائب ٠ وخصوصا الإدارة العامة للبحوث ، والتخطيط " إدارة التحصيل " .

ثانيا : المرجع باللغة الأجنبية :

أولا : المراجع الأساسية :

1-Abdel Mawla El Sayed ; sources de finance – ments ,modern cairo
Book- shop ,le caire ,1973 .
2 - Angelopulosd ,A . le trers –monde face aux pays riches , P.u.f .paris , 1971.
3 - Barrere , Economie financiere , 2eme ed ;
P.U.f . paris .1971.
4- Broehir , H , ,et tabatoni , P ., Economie finan – ciere ,themis , P.U.F , Paris , 1963.
5 – D avid N . H yman ; the economies of government activity ,
Holt and winston , U.S.A ,1973 .
6 – Deruel F ., Finance Pubiques ; budget et pouvoil
7- Paul , M les Finance de l Etat , Parise Economic , 1981.
8- Philipe E., Taylor, Economic of public Finance 3rd ed Oxford Publishing Co., New Delhi . 1974.
9- Pigou, A., Astudy in public Finance, London 1956.
10- Seligmen. E.R.A. Introduction of the shifting and Incidence of Taxation, A., E.A.
11- Wicksell, K., introduction into the theory of public Finance Jenaf, 1896.

٢- مقالات و بحوث:

1- Allingham, M.G.m and saadom, A., Incom Tax Evaion, a theoretical analysis, Journal of Public Economics, 1972,

2- Nayak , P.B. Optimal Income Tax Ecation and Regressive Taxes , Public Finance , N.Y., Vol; 33No. 3, 1978.
3- Koskela ; Erkki , A note on Progression , Penalty Schemes and Tax Evason , Journal of Public Economics Vol. 22, 1983.
4- koskela., Erkka ,. The probability of detection, The Penalty scheness as Deterrents to tax Evation public Finance, Vol. 83 No. 1, 1983.
5- Singh, c., Making Honesty the best policy journal of public Economic, 1973.
6- Spicer, M and Lee. A., Fiscal Inequity and tax Evation .An Experimental Approash , National tax Journal, Vol. 33 Hune, 1980.
7- Tanzi, Vito, Tax system and policy objectives in Developing Countries, General Prenciples and Diagonest 1983.
8- Yitzhaki , S,.; A note on income tax Evation A theoretical Analysis , Journal of Public Economics , 1974.
9- In Formed Housing in Egypt , Report sambmitted to U.S.A. ID. Cairo, January 1982.
10- Koldor , N. , Les prelevements fiscaux dans problemes fiscaux et monetaires dans les pays en voie de developpements DUNOD, 1967.

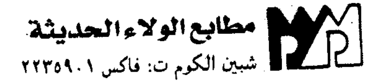
الفهرس (قائمة المحتويات)

الباب الثاني

في الإيرادات العامة

الباب الثالث

الموازنة العامة للدولة


مطابع الولاء الحديثة
شبين الكوم ت: فاكس ٢٢٣٥٩٠١